

О.О. Дудоров

Вибрані праці з кримінального права



2010

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ЛУГАНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВНУТРІШНІХ СПРАВ
ІМЕНІ Е.О. ДІДОРЕНКА

О.О. Дудоров

Вибрані праці з кримінального права

Луганськ
РВВ ЛДУВС
ім. Е.О. Дідоренка
2010

УДК 343.2/.7
ББК 67.99(4Укр)308
Д- 81

Дудоров О.О.

Д-81 Вибрані праці з кримінального права / Переднє слово д-ра юрид. наук, проф. В.О. Навроцького / МВС України, Луган. держ. ун-т внутр. справ ім. Е.О. Дідоренка. – Луганськ: РВВ ЛДУВС ім. Е.О. Дідоренка, 2010. – 952 с. ISBN 978-966-2905-63-2

Книга становить собою збірку вибраних праць (наукових статей, авторефератів дисертацій, рецензій тощо), присвячених різним проблемам Загальної та Особливої частин кримінального права. Зміст пропонованої збірки не лише засвідчує різнобічність наукових інтересів автора, який послідовно сповідує принцип "бути широко відомим у колі вузьких фахівців", а й дозволяє простежити цілком природну еволюцію поглядів дослідника з окремих кримінально-правових проблем.

Книга розрахована на викладачів, наукових співробітників, аспірантів, працівників правоохоронних органів, адвокатів, на всіх тих, хто цікавиться питаннями сучасного кримінального права.

УДК 343.2/.7
ББК 67.99(4Укр)308

Рекомендовано до друку вченою радою Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка (протокол № 1 від 14 вересня 2009 року)

Наукове видання

Дудоров Олександр Олексійович

Вибрані праці з кримінального права

За редакцією автора
Технічні редактори *Л.І. Чернишева, О.В. Буцко, М.О. Михайлюк*
Художній редактор *С.М. Топольськова*
Комп'ютерна верстка *О.В. Васильєва*

Підписано до друку 10.02.2010. Папір офсетний. Гарнітура Arial, FrizQuadrataCTT.
Формат 60х84 ¹/₈. Друк ризографічний. Ум. друк. арк 119,0.
Ум. фарбо-відб. 119,0. Обл.-вид. арк. 110,7. Тираж 500 прим. Зам. № 4

Редакційно-видавничий відділ Луганського державного університету
внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка
Друкарня РВВ ЛДУВС ім. Е.О. Дідоренка
91493, Луганськ, сел. Ювілейне, вул. Генерала Дідоренка, 4
Свідоцтво про реєстрацію ДК № 2692 від 17.11.2006 р.

ISBN 978-966-2905-63-2

© Дудоров О.О., 2010
© Навроцький В.О., переднє слово, 2010
© Луганський державний університет
внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка, 2010

Зміст

Переднє слово	7
Автореферати дисертацій	
Проблемні питання кримінальної відповідальності за одержання хабара: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук	11
Проблеми кримінально-правової охорони системи оподаткування України: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук	19
Наукові статті	
Проблема юридичної особи як суб'єкта злочину та її вирішення у проектах Кримінального кодексу України	41
Бланкетність у кримінальному праві: проблеми і перспективи	50
Про необхідність законодавчої регламентації юридичної помилки при вчиненні злочинів із змішаною протиправністю	61
Автономні захисні засоби і кримінальний закон	72
Кримінальна відповідальність: аналіз основних наукових концепцій	81
Про конституційність інституту звільнення від кримінальної відповідальності	94
Проблеми уголовного наказания в произведениях Ф.М. Достоевского	103
Поняття самовільного зайняття земельної ділянки як злочину	109
Визначення піддакцизних товарів як предмета злочину	126
Кримінально-правові аспекти валютного регулювання	135
Ухилення від повернення виручки в іноземній валюті: проблемні питання визначення предмета злочину	140
Кримінально-правова характеристика фіктивного підприємництва як злочинного посягання на систему оподаткування	147
Податкове застереження у статті Кримінального кодексу України про відповідальність за легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом	186
Ухилення від сплати податків і визначення предикатного злочину: порівняльно-правовий аспект	194
Про розмежування придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, і легалізації злочинних доходів	203
Проблеми кримінально-правової протидії порушенням законодавства України про фінансовий моніторинг	217
Особливості вчинення податкових злочинів у сфері електроенергетики	227
Конфлікт інтересів, податкові роз'яснення та їх кримінально-правове значення	234
Доктринальне і судове тлумачення кримінально-правового поняття “зміна обстановки” (на прикладі злочинного ухилення від оподаткування)	250
Кримінально-правове значення переплати податкових платежів	279
Проблеми кримінальної відповідальності податкових агентів	287
Особливості кримінальної відповідальності службовців банків як учасників податкових правовідносин	299
Особливості кримінальної відповідальності бухгалтера за порушення податкового законодавства	304

Проблемні питання встановлення суспільно небезпечних наслідків як ознаки злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів.....	338
Проблеми кримінальної відповідальності за необережну несплату податків, зборів, інших обов'язкових платежів	347
Шляхи вдосконалення компромісної норми, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК України.....	352
Про законодавче втілення ідеї податкового шахрайства	365
Кримінально-правова протидія безпідставному відшкодуванню податку на додану вартість	374
Порушення порядку здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі: проблеми тлумачення і застосування кримінального законодавства.....	384
Страхові внески і кримінальний закон, або про співвідношення складів злочинів, передбачених статтями 212 і 212-1 КК України.....	397
Про місце норм, що передбачають відповідальність за злочинні посягання на систему оподаткування, у системі Особливої частини КК України.....	407
Злочинні доходи як об'єкт оподаткування.....	430
Проблеми диференціації кримінальної відповідальності за злочинні порушення податкового законодавства.....	439
Шахрайство з фінансовими ресурсами як злочин проти системи оподаткування: проблеми застосування і вдосконалення ст. 222 Кримінального кодексу України.....	445
Злочинне використання інсайдерської інформації: аналіз законодавчих новел.....	470
Проблеми кримінальної відповідальності за приватизацію, вчинену неправомочною особою	491
Управленческий аппарат предпринимательских структур и субъект должностных преступлений: перспективы развития законодательства	498
Конфлікт інтересів: кримінально-правовий та історичний аспекти проблеми.....	505
Про інтереси хабародавця при вимаганні хабара	511
Проблемні питання кримінальної відповідальності за хабарництво	517
Порнографія і кримінальний закон: питання кваліфікації, проблеми вдосконалення законодавства	528
Уголовно-правовой анализ поступков Остапа Бендера	539
Підприємство на лаві підсудних: досвід зарубіжного законодавця	547
Взятка в бізнесі: опыт зарубежного законодателя	557
Контроль за соответствием доходов и расходов налогоплательщиков: постановка проблемы, анализ законодательства Российской Федерации	561
Кримінальне переслідування податкових злочинів за законодавством Федеративної Республіки Німеччини	566
Законодавство Греції про відповідальність за податкові правопорушення	575
Кримінально-правовий досвід Нової Зеландії у питанні протидії податковій злочинності	585
Кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування: зарубіжний досвід	591
Кримінальне переслідування за ухилення від сплати податків за законодавством США	600
Відповідальність за неподання податкової декларації та умисну несплату податків за федеральним законодавством США.....	605
Законодавство США про кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування	611
Умисел як обов'язкова ознака злочинних посягань на систему федерального оподаткування США.....	617
Генезис заходів протидії податковій злочинності в США: від початку XX ст. до сьогодення.....	623
Фрагменти монографічних робіт і підручників	
Об'єктивна сторона складу злочину.....	631
Злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи.....	647
Виготовлення, зберігання, придбання, перевезення, пересилання, ввезення в Україну з метою збуту або збут підроблених грошей, державних цінних паперів чи білетів державної лотереї.....	671
Порушення законодавства про бюджетну систему України	691
Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом	707
Система оподаткування України: поняття, загальна характеристика, соціальна обумовленість криміналізації порушень податкового законодавства	725
Непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів.....	752
Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів і контрабанда	774

Відгуки офіційного опонента (витяги) та рецензії

Відгук офіційного опонента на дисертацію Беніцького А.С. "Легалізація (відмивання) грошових коштів та іншого майна, здобутих злочинним шляхом (проблеми кримінально-правової кваліфікації)"	791
Відгук офіційного опонента на дисертацію Омельчука О.М. "Контрабанда за кримінальним правом України"	796
Відгук офіційного опонента на дисертацію Гревцової Р.Ю. "Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні"	800
Відгук офіційного опонента на дисертацію Готіна О.М. "Кримінальна відповідальність за випуск або реалізацію недоброякісної продукції в умовах ринкової економіки (проблеми теорії та практики)"	805
Відгук офіційного опонента на дисертацію Салімонова І.М. "Кримінальна відповідальність за обман покупців та замовників"	809
Відгук офіційного опонента на дисертацію Берзіна П.С. "Незаконне використання засобів індивідуалізації учасників господарського обороту, товарів, послуг: аналіз складів злочину, передбаченого ст. 229 КК України"	813
Відгук офіційного опонента на дисертацію Гацелюка В.О. "Реалізація принципу законності кримінального права України (загальні засади концепції)"	818
Відгук офіційного опонента на дисертацію Мінаєва М.М. "Кримінальна відповідальність за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (ст. 204 КК України)"	823
Відгук офіційного опонента на дисертацію Процюка О.В. "Кримінальна відповідальність за контрабанду"	828
Відгук офіційного опонента на дисертацію Короткевича М.Є. "Кваліфікація зайняття забороненими видами господарської діяльності"	832
Відгук офіційного опонента на дисертацію Титаренка О.О. "Проблеми боротьби з економічними злочинами у вугільній промисловості (кримінологічний аспект)"	837
Відгук офіційного опонента на дисертацію Шеховцової Л.І. "Емоційний стан особи, яка вчинила злочин, за кримінальним законодавством України"	840
Відгук офіційного опонента на дисертацію Саско О.І. "Кримінальна відповідальність за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом (аналіз складу злочину)"	844
Відгук офіційного опонента на дисертацію Хашева В.Г. "Кримінальна відповідальність за зловживання владою або службовим становищем"	849
Відгук офіційного опонента на дисертацію Хилюк С.В. "Розвиток науки кримінального права України після встановлення її державної незалежності (питання Особливої частини)"	854
Відгук офіційного опонента на дисертацію Якімця Т.І. "Крайня необхідність за кримінальним правом України"	858
Відгук офіційного опонента на дисертацію Чумаченко Т.А. "Викрадення електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання (ст.188-1 КК України): кримінально-правова характеристика"	862
Відгук офіційного опонента на дисертацію Кириченка Ю.В. "Кримінальна відповідальність за викрадення електричної або теплової енергії"	868
Відгук офіційного опонента на дисертацію Задюї К.П. "Кримінальна відповідальність за перевищення влади або службових повноважень (ст. 365 КК України)"	872
Відгук офіційного опонента на дисертацію Яцуна О.С. "Особливості кримінального покарання неповнолітніх"	877
Відгук офіційного опонента на дисертацію Созанського Т.І. "Кваліфікація сукупності злочинів"	882
Перша монографія про кваліфікацію податкових злочинів	887
Протидії корупції – наукове обґрунтування	892
Довгоочікуване досягнення вітчизняної кримінально-правової компаративістики	895
Розвиток кримінально-правової науки: київський вимір	904
Видання, корисне для студента, викладача, науковця	907
Платіжні засоби і кримінальний закон	910

Пропозиції до проектів постанов Пленуму Верховного Суду України

Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України "Про судову практику у справах про злочини проти статеві свободи та статеві недоторканості особи"	915
---	-----

Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами України законодавства у справах про злочини проти безпеки виробництва”	923
Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами кримінального законодавства у справах про викрадення, знищення, пошкодження, приховування чи підроблення документів, печаток, штамів та бланків, а також збут або використання підроблених документів”	929
Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про судову практику у справах про злочини проти власності”	937
Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами законодавства про повторність, сукупність і рецидив та їх правові наслідки”	945

Переднє слово

Укладаючи бібліографії робіт з кримінального права, випущених в Україні після відновлення її державної незалежності, я зі своїми колегами отримали підтвердження того, що автором чи не найбільшої кількості публікацій є Олександр Олексійович Дудоров. Однак він відзначається не лише чисельністю публікацій. Вражає і широта тематики досліджень цього вченого, і фундаментальність його підходів. Тому не випадково фахівці, як показало анкетування, називають цього молодого за віком і стажем наукової діяльності вченого одним із найбільш авторитетних дослідників проблем кримінального права в Україні.

Вагомих успіхів О.О. Дудоров досяг у дослідженні проблем відповідальності за злочини у сферах службової та господарської діяльності. Цьому напряму присвячені його фундаментальні монографії, на відповідні тематики він захищав дисертації. Фрагменти з відповідних праць, автореферати дисертацій наводяться у цьому виданні, а тому навряд чи потрібно вказувати їх назви.

У публікаціях О.О. Дудорова яскраво виражені його наукові підходи та авторський стиль. Він характеризується широтою аналізу та глибиною проникнення в суть досліджуваних проблем. Розглядаючи конкретні питання, цей автор постійно звертається до зарубіжного досвіду правової регламентації відповідних положень, вивчає історію питання, критично аналізує праці попередніх дослідників. І особливу увагу приділяє практично-прикладним положенням – тому, які дискусійні питання виникають у правозастосовній діяльності, які вдалі рішення приймають слідчі, прокурори і судді, яких помилок вони припускаються. Матеріали правозастосовної практики займають немалий обсяг робочого кабінету О.О. Дудорова, чільне місце він відводить їм і у своїх публікаціях. При цьому вникає у найтонші деталі, не обходить складних та неоднозначно вирішуваних питань, аргументує власні рішення та пропозиції.

Ще одна характерна риса О.О. Дудорова як дослідника полягає в тому, що він постійно вдосконалює свої праці. Чи не найбільш яскраво це виразилося при коментуванні положень КК України 2001 р. Коментар, до складу авторського колективу якого увійшов цей вчений, витримав вже шість видань. І якраз розділи, які були відведені для коментування О.О. Дудорову, зазнають чи не найбільших змін та доповнень. Редактори цього коментарю саме його ставлять у взірць всім іншим членам авторського колективу.

Будучи толерантною, доброзичливою, глибоко інтелегентною людиною, О.О. Дудоров рішучий і наполегливий у відстоюванні власних наукових поглядів. Він не обходить наукових дискусій. Свою позицію висловлює чітко й категорично. При цьому відповідає опонентам інколи сухо академічно, інколи іронічно. Але ніколи не виявляє найменших ноток недобррозичливості щодо тих, хто не розуміє його підходів чи дотримується інших поглядів на вирішення певних питань.

Наглядно це виражається у тій частині його наукової діяльності, яка стосується опонування на захисті дисертацій, рецензування їх авторефератів. Висловлюючи критичні думки, глибокі за змістом, такі, що інколи вказують на істотні прорахунки автора рецензованої праці, він ніколи не нав'язує дисертантам своєї думки, показує переваги інших підходів, дає можливість для продовження дискусії. Переконатися у цьому можна ознайомившись з тією частиною пропонованої збірки праць, у якій викладена "критична" частина відгуків О.О. Дудорова на дисертації, щодо яких він виступав офіційним опонентом. Цей матеріал тим більш цінний, що зазвичай він залишається невідомим широкій науковій спільноті; при цьому нерідко він стосується положень, які виходять за межі специфічних наукових інтересів автора.

О.О. Дудоров є членом Науково-консультативної ради при Верховному Суді України. Це свідчення його авторитету серед науковців та практиків, визнання заслуг у розвитку вітчизняної кримінально-правової думки, констатація того, що він здатний сформулювати та обґрунтувати пропозиції, які будуть визначати напрями судової практики. І в цій іпостасі О.О. Дудоров зарекомендував себе як активний та кваліфікований автор. Його зауваження щодо проектів постанов Пленуму Верховного Суду України завжди глибоко аргументовані, виважені, чіткі та однозначні. Читачі, які ознайомляться з доробком автора в цій частині, переконуються, що до багатьох його пропозицій вищий судовий орган держави прислухається й сприймає беззаперечно. Ті ж зауваження, які з певних причин не знаходять відображення у роз'ясненнях Пленуму Верховного Суду, також становлять інтерес і заслуговують на увагу.

Олександр Олексійович Дудоров знаходиться у розквіті життєвих сил, його наукова творчість – на підйомі. Попереду нові публікації, нові виступи на наукових форумах, які неодмінно викликають жвавий інтерес, нові дисертації, виконані під його началом. Але дуже багато вже й зроблено. І уявити сучасну українську кримінально-правову науку без цього вченого – глибокого, допитливого, цікавого, вимогливого до себе і до колег, приємного у спілкуванні, вже неможливо.

Кілька років назад С.В. Хилюк (тоді ще аспірантка), проводячи у Великому Новгороді анкетування серед російських колег на запитання, як вони оцінюють розвиток української кримінально-правової науки, отримала й таку відповідь: "А разве такая существует?" Як би це не подобалося респонденту і йому подібним, можна впевнено констатувати, що українська наука кримінального права таки існує і розвивається. І багато в чому завдяки зусиллям О.О. Дудорова. Вихід в світ збірки його праць – чудова ініціатива керівництва Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка – дозволяє отримати цілісне уявлення про науковий потенціал вченого, є нагодою оцінити його внесок в українську кримінально-правову науку, констатувати, що вітчизняна теорія кримінального права продовжує розвиватися.

Зі щирою приязню до автора праць, вміщених у цій збірці,
доктор юридичних наук, професор В.О. Навроцький – колега,
зацікавлений читач, інколи – опонент

*Своїм синам Сергію та Андрію
присвячую цю книгу.
Автор*

АВТОРЕФЕРАТИ ДИСЕРТАЦІЙ

Автореферати дисертацій

Проблемні питання кримінальної відповідальності за одержання хабара: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук. – Київ, 1994. – 23 с.¹

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Принципова зміна в Україні соціально-економічної обстановки, перехід до ринкових відносин, формування демократичного суспільства ставлять перед кримінально-правовою наукою нові завдання, одне з яких – визначення шляхів боротьби з корупцією. Звичайно, корупція, під якою розуміють підкуп, продажність службових осіб, обмін влади на гроші, є не тільки нашим, а й загальнолюдським “досягненням”, феноменом, покладатись в боротьбі з яким лише на силу кримінального закону було б наївністю. Це зовсім не означає приниження тієї ролі, яку відіграють у боротьбі з корупцією кримінальний закон і діяльність правоохоронних органів. На важливе значення саме кримінального законодавства в цьому плані вказується у міжнародно-правових документах: “Необхідною передумовою будь-якої ефективної кампанії по боротьбі з корупцією є адекватний комплекс законодавчих норм, які забороняють такі форми неправозгідної поведінки службових осіб, які заподіюють найбільшу шкоду чесному уряду і громадянам” (Практические меры борьбы с коррупцией. Материалы VIII Конгресса ООН по предупреждению преступности и обращению с правонарушителями (Гавана, Куба, 27 августа – 7 сентября 1990 г.). – Нью-Йорк, 1990. – С. 5).

Не поділяючи думку про виділення корупції як спеціального окладу злочину, відзначимо: корупція – це явище, а закон повинен передбачати відповідальність за конкретні акти злочинної поведінки. З цієї точки зору найбільш адекватним відображенням корупції як явища у чинному законодавстві України виступають кримінально-правові норми про такі службові злочини, як одержання хабара – найнебезпечніший і найпоширеніший вид корупції (ст. 168 КК) та зловживання владою або службовим станом (ст. 165 КК).

Звернення до статистичних даних засвідчує що, незважаючи на гучні гасла про рішучий наступ на корупцію, в Україні фактично відбулось істотне згортання кримінально-правової боротьби з хабарництвом. Так, кількість засуджених за одержання хабара за період з 1986 року (706 осіб) по 1992 рік (76 осіб) скоротилась майже у десять разів. У Вінницькій, Волинській, Житомирській і Чернігівській областях на протязі 1992 року не було розглянуто жодної кримінальної справи за ст.ст. 168 – 170 КК України. Зменшення кількості кримінальних справ, очевидно, не пов'язане з тим, що хабарництво вдалось подолати. Навпаки, проблематика кримінально-правової боротьби з одержанням хабара на етапі розбудови української державності і запровадження ринкових відносин набуває ще більшої актуальності і демонструє свою живучість.

¹ Захист дисертації відбувся 15 листопада 1994 р. у Київському університеті імені Тараса Шевченка. Науковий керівник – доктор юридичних наук, професор, завідувач кафедри кримінального права і кримінології Київського університету імені Тараса Шевченка Яценко Станіслав Сергійович. Офіційні опоненти – доктори юридичних наук, професори Коржанський Микола Йосипович, Светлов Олександр Якович. Провідна організація – Верховний Суд України.

В теорії кримінального права питанням відповідальності за одержання хабара приділялась значна увага. Вказану проблематику розробляли, зокрема, такі науковці, як Б.В. Волженкін, Й.А. Гельфанд, Б.В. Здравомислов, А.К. Квіцінія, В.Ф. Кириченко, М.Й. Коржанський, М.П. Кучерявий, М.Д. Лисов, Ю.Г. Ляпунов, П.С. Матишевський, О.Я. Светлов. Не дивлячись на це, тема кримінальної відповідальності за одержання хабара не може вважатись вичерпаною. Невирішеність або спірність ряду питань в теорії (зокрема, поняття суб'єкта, службових злочинів, розуміння корисливого мотиву в складі одержання хабара, наявність вимагательства хабара в ситуаціях з дискреційними повноваженнями службової особи) та наявність істотних недоліків у судовій практиці в період підготовки нового кримінального законодавства України відтіняють злободенність обраної теми дослідження.

Крім того, доцільно по можливості вивчити досвід кримінально-правової боротьби з одержанням хабара у тих країнах, в яких ринкові відносини достатньою мірою стабілізовані, а також власний історичний досвід, зокрема, законодавство і теорію 20-х років – періоду проведення НЕПу та функціонування багатоукладної економіки.

Викладене, на думку дисертанта, свідчить про актуальність обраної теми як в теоретичному, так і в практичному аспектах.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертації полягає у дослідженні проблемних питань кримінальної відповідальності за одержання хабара і формуванні на цій основі пропозицій по вдосконаленню кримінального законодавства та практики його застосування. Для досягнення вказаної мети були поставлені такі головні завдання:

- 1) визначити коло тих осіб, які за умов принципової зміни в Україні суспільних відносин повинні визнаватись суб'єктом службових злочинів, у тому числі одержання хабара;
- 2) дати юридичний аналіз основного складу злочину – одержання хабара, його кваліфікованих видів, дослідити відповідні санкції і на цій основі сформулювати пропозиції по вдосконаленню законодавства, що передбачає відповідальність за одержання хабара;
- 3) узагальнити практику розгляду судами справ про одержання хабара і з метою її поліпшення запропонувати варіанти роз'яснень відповідної постанови Пленуму Верховного Суду щодо кваліфікації даного злочину та призначення мір кримінального покарання за його вчинення.

Методологія і джерела дослідження. Вирішуючи поставлені завдання, автор застосував такі наукові методи: логіко-юридичний, системний, соціологічний, статистичний, історичний і порівняльно-правовий.

При написанні дисертації був здійснений аналіз чинного законодавства України (кримінального, господарського, про об'єднання громадян, про державну службу). Були вивчені керівні роз'яснення Пленуму Верховного Суду України, постанови Пленуму Верховного Суду колишнього СРСР. Автором опрацьована значна кількість літератури не лише з кримінального права, а й з кримінології, теорії держави і права, адміністративного, цивільного, трудового права. Дисертант звертався до положень кримінальних кодексів УСРР 1922 і 1927 років, кримінального законодавства дореволюційної Росії, ряду зарубіжних країн, зокрема, Англії, Австрії, Німеччини, Фінляндії, Франції, Польщі.

Емпіричну базу дослідження становить інформація, одержана внаслідок вивчення за спеціально розробленою анкетною кримінальних справ, розглянутих судами України в 1986 – 1992 р.р. В межах власного узагальнення судової практики у справах про хабарництво було вивчено 133 кримінальні справи: 110 справ щодо 148 осіб, засуджених за ст. 168 КК; 4 справи щодо 4 осіб, засуджених за ст. 169 КК; 19 справ щодо 21 особи, засудженої за ст. 170 КК. В роботі використана опублікована судова практика, а також матеріали узагальнення судової практики у справах про хабарництво, що було проведене Верховним Судом України у першому півріччі 1993 р. і в якому автор брав безпосередню участь. Крім того, дисертантом вивчено 196 матеріалів касаційного і наглядового провадження Верховного Суду України.

Наукова новизна дисертації, на погляд автора, полягає в тому, що в ній вперше в Україні на рівні монографічного дослідження розглядаються проблемні питання кримінальної відповідальності за одержання хабара на етапі переходу від командно-адміністративної системи до демократичного суспільства та за умов запровадження ринкових відносин.

У дисертації сформульовані нові положення, які і виносяться на захист:

1) обґрунтовується нетрадиційне розуміння суб'єкта службових злочинів і пропонується його визначення через поняття публічної службової особи – особи, яка, будучи наділеною владними повноваженнями, бере участь у державному управлінні в широкому розумінні цього поняття;

2) аргументується доцільність використання у законодавчому визначенні поняття суб'єкта службових злочинів терміну “повноваження” (замість терміну чинного законодавства “обов'язки”). Завдяки цьому буде зроблено наголос на притаманному суб'єкту службових злочинів праві вчинювати юридично значимі дії, що визначаються його службовою компетенцією, на праві приймати і реалізовувати управлінські рішення;

3) робиться висновок про необхідність включення у легальну дефініцію поняття суб'єкта службових злочинів поряд з організаційно-розпорядчими та адміністративно-господарськими повноваженнями вказівки на контрольні повноваження;

4) аргументується необов'язковість для наявності складу злочину зв'язку одержання предмета хабара з бажанням і можливістю особи виконати чи не виконати дію в інтересах хабародавця; у зв'язку з цим з диспозиції кримінально-правової норми про одержання хабара пропонується виключити формулювання “повинна або могла вчинити ...”;

5) обґрунтовується висновок про доцільність широкого тлумачення корисливого мотиву в складі злочину одержання хабара. Він може бути визначений як прагнення особи отримати майнову винагороду і розпорядитись нею за власним розсудом;

6) по-новому визначається момент закінчення одержання хабара у великому та особливо великому розмірі. Такі злочини слід вважати закінченими з моменту фактичного отримання майнової винагороди, вартість якої перевищує показники, передбачені приміткою до ст. 168 КК;

7) наводяться аргументи на користь включення в якості особливо кваліфікованого виду одержання хабара вчинення цього злочину організованою групою;

8) піддається сумніву загальноприйняте тлумачення одночасного отримання майнової винагороди від декількох хабародавців як одного з варіантів неодноразовості одержання хабара; в таких ситуаціях, на думку автора, не вбачається розірваність злочинних діянь у часі, що є обов'язковою властивістю повторності як форми множинності злочинів;

9) обґрунтовується висновок про наявність вимагательства хабара як кваліфікуючої ознаки злочину у випадках використання службовою особою наданих їй дискреційних повноважень для створення загрози інтересам хабародавця;

10) сформульовані пропозиції по вдосконаленню санкцій статті КК про одержання хабара, зокрема, пропонується в частині першій, крім позбавлення волі, передбачити арешт і обмеження волі, а також скоротити строки позбавлення волі за всі види одержання хабара;

11) наводяться додаткові аргументи на користь включення у майбутній КК України заохочувальної норми про звільнення від кримінальної відповідальності хабароодержувача, який здійснив позитивний посткримінальний вчинок – добровільно заявив про скоєний злочин і передав предмет хабара правоохоронним органам.

Практична значимість роботи:

1) у законотворчій діяльності – висновки дисертації можуть бути використані в процесі подальшого вдосконалення проекту КК України і в першу чергу в частині законодавчої регламентації відповідальності за службові злочини;

2) у правозастосовчій діяльності – викладені у роботі пропозиції мають бути враховані при підготовці нової постанови Пленуму Верховного Суду України про судову практику у справах про хабарництво;

3) у навчальному процесі – положення дисертації можуть використовуватися при підготовці відповідних розділів підручників і навчальних посібників, а також при викладанні курсу Особливої частини кримінального права;

4) у науково-дослідницькій діяльності – частина сформульованих у дисертації положень носить дискусійний і постановочний характер і може служити базою для подальшого наукового дослідження проблем кримінальної відповідальності за службові і господарські злочини.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки дисертації знайшли відображення у шести публікаціях, використовувались автором у навчальному процесі при проведенні практичних занять з кримінального права. Окремі положення дослідження враховані при підготовці зауважень кафедри кримінального права і кримінології на проекти законо-

давчих актів, зокрема, на розроблений робочою групою КМ проект Кримінального кодексу. Матеріали досліджень частково враховані при розробці проекту постанови Пленуму Верховного Суду України про судову практику у справах про хабарництво.

Структура дисертації. Робота складається з вступу, трьох глав, які охоплюють дев'ять параграфів, висновків, списку літератури та трьох додатків.

ЗМІСТ РОБОТИ

У **“Вступі”** обґрунтовується актуальність теми дисертації, визначаються мета, завдання, методологічна і емпірична база дослідження, формулюються положення, які виносяться на захист, розкривається практична значимість роботи, а також апробація результатів дослідження.

В главі 1 **“Аналіз основного складу злочину одержання хабара”** висвітлюються спірні положення, пов'язані з об'єктом, об'єктивною і суб'єктивною стороною даного службового злочину, а також розуміння поняття службової особи.

У параграфі 1 **“Об'єкт і предмет одержання хабара”** вирішується питання про безпосередній об'єкт злочину, передбаченого ст.168 КК України. У зв'язку з розміщенням в одному з проектів КК України норми про одержання хабара у главі “Діяння проти власності” автор нагадує, що на необґрунтованість розгляду одержання хабара як одного із способів злочинного заволодіння чужим майном, майнового посягання, близького до шахрайства, вказувалось ще у дореволюційній літературі (Лохвицький, Неклюдов, Ширяев). Спроба відмовитись у майбутньому КК України від окремої глави про службові злочини характеризується в роботі як невдала і несвоєчасна. Кримінально-правова охорона сфери діяльності службових осіб повинна відбиватись на рівні окремої глави Особливої частини КК. В умовах розбудови української державності немає достатніх підстав для того, щоб відмовлятися від традиційних уявлень про одержання хабара як службовий злочин, спрямований проти встановленого порядку оплати праці службових осіб. При цьому про публічно-правовий порядок, встановлений законодавством, на сьогоднішній день є підстави вести мову лише стосовно частини осіб, які відповідно до ч. 2 ст. 164 КК в ред. Закону від 28 січня 1994 року визнаються службовими. До службових злочинів українським законодавством віднесені такі види суспільно небезпечних посягань, які вчинюються особами, залученими до управлінської діяльності незалежно від місця здійснення цієї діяльності (державні структури або недержавні утворення). Безпосередній об'єкт одержання хабара як службового злочину визначається дисертантом як встановлений законодавством або уповноваженими органами (скажімо, загальними зборами акціонерного товариства) чи особами (наприклад, власником приватного підприємства) порядок, згідно з яким діяльність по службі стосовно фізичних і юридичних осіб з боку службових осіб повинна здійснюватись невідкупно і фінансуватись за рахунок коштів держави, підприємств, організацій.

В роботі підтримується і додатково аргументується позиція тих криміналістів, які вважають, що в якості предмета хабара не може виступати особиста вигода, позбавлена майнового змісту. За умов формування ринкової економіки, в час, коли будь-яка послуга (надання консультації, інтимний зв'язок, знайомство з квартирним маклером тощо) в принципі може розглядатись як така, що підлягає оплаті і має певний грошовий еквівалент, існує нагальна необхідність у тому, щоб законодавець чітко зафіксував майновий характер предмета хабара безпосередньо у тексті КК (“майно, право на майно або будь-яка вигода майнового характеру”).

В параграфі 2 **“Об'єктивна сторона злочину”** розглядаються такі питання: 1) поняття і роль зв'язку між хабарем і діями (бездіяльністю) службової особи; 2) момент закінчення злочину; 3) характеристика дій, вчинюваних в інтересах хабародавця, і пов'язана з цим можливість кваліфікації скоєного за сукупністю злочинів; 4) завуальовані форми одержання хабара.

Автор зазначає, що у разі визнання хабарем і хабара-подяки, тобто хабара, отриманню якого не передують домовленість між службовою особою і хабародавцем, існує досить висока ймовірність віднесення до злочинів діянь, позбавлених суспільної небезпечності. Труднощі відмежування одержання хабара-подяки від дій, які лише із зовнішнього боку нагадують злочин, передбачений ст. 168 КК, і викликані насправді почуттям людської вдячності, чемності, гостинності тощо, очевидні. Дисертант вказує на даремність спроб подолати ці труднощі за допомогою виділення в якості окремого складу злочину одержання хабара при пом'якшуючих обставинах, тобто хабара-подяки. Перспективнішим автору видається шлях вдосконалення санкцій.

В роботі обґрунтовується оцінка як одержання хабара скоєного тією службовою особою, яка в момент отримання незаконної винагороди: 1) не має наміру виконати обіцянку і вчинити дію (бездіяльність) по службі в інтересах того, хто передав винагороду, або 2) в силу службового стану об'єктивно неспроможна виконати дію, бажану для особи, що передала винагороду і розраховує на це. Кваліфікація вчиненого у таких ситуаціях, незважаючи на наявність у них певних елементів обману, саме за ст.168 КК, на погляд дисертанта, дозволяє врахувати тісний зв'язок між дачею і одержанням хабара, спрямованість умислу двох учасників незаконної угоди, те, що дії службової особи по отриманню майнової винагороди означають посягання на безпосередній об'єкт даного злочину, нарешті те, що законодавець, встановивши кримінальну відповідальність за одержання хабара, не пов'язує притягнення до неї з фактичним використанням службового стану.

Автор не поділяє висловлені в літературі думки про доцільність перенесення моменту закінчення одержання хабара на момент прийняття обіцянки хабара або, навпаки, на момент вчинення дій (бездіяльності) по службі в інтересах хабародавця. Зафіксована у чинному кримінальному законодавстві України система реалізації двосторонньої угоди (термінологія Ширяєва) є оптимальною і забезпечує виважений підхід у питанні про момент закінчення даного службового злочину.

Оцінюючи пропозицію доповнити кримінальний закон новою кваліфікуючою ознакою одержання хабара – “вчинення за хабар службового зловживання” (Лисов, Светлов), дисертант дійшов висновку, що реалізація такої ідеї дозволить спростити правову оцінку лише однієї можливої ситуації, в якій у зв'язку з одержанням хабара скоєно самостійний злочин. На думку дослідника, стосовно всіх злочинів повинен застосовуватись єдиний підхід – кваліфікація вчиненого за правилами реальної сукупності.

Значне місце в дисертації займає аналіз проблеми завуальованого одержання хабара, при якому дії службової особи по отриманню незаконної винагороди із зовнішнього боку набувають цілком легального вигляду. Дисертантом вивчений історичний досвід кримінально-правової боротьби із завуальованим хабарництвом.

В роботі відстоюється диференційований підхід до принципово різних правових ситуацій, які мають спільну передумову у вигляді порушення службовою особою – суб'єктом одержання хабара встановлених чинним законодавством України заборон, що мають чітко виражену антикорупційну спрямованість (на заняття підприємницькою діяльністю, на роботу за сумісництвом, на входження до складу органів управління господарських структур). Злочином – одержанням хабара (ст. 168 КК) слід визнавати отримання службовою особою майнової винагороди за місцем лише того незаконного сумісництва, яке носить фіктивний характер. Не виключається оцінка незаконного сумісництва службової особи як зловживання службовим станом або як дисциплінарного проступка.

Висловлені міркування з приводу криміналізації незаконного поєднання державної служби із підприємництвом.

Висуваючи у параграфі 3 **“Суб'єктивна сторона злочину”** положення про доречність широкого тлумачення корисливих спонукань при одержанні хабара, дисертант виходить з того, що майновий характер предмета хабара не перетворює цей злочин у посягання на власність. Корисливий мотив у даному разі визначається як прагнення службової особи отримати за дію (бездіяльність) по службі майнову винагороду і розпорядитись нею за власним розсудом. Автор вважає, що з точки зору об'єкта і об'єктивної сторони одержання хабара як службового злочину немає принципового значення, на які цілі мала намір службова особа використати отриману в якості хабара майнову винагороду. Обґрунтовується небажаність звернення до поняття “вузькогрупові або вузькокорпоративні інтереси” при встановленні корисливого мотиву як ознаки злочину.

У параграфі 4 **“Службова особа як суб'єкт одержання хабара”** розглядається питання про можливість виконання функцій представників влади за спеціальним повноваженням, розкривається зміст організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків, робиться висновок про необхідність включення у легальну дефініцію суб'єкта службових злочинів окремої вказівки на контрольні повноваження, вказується на кримінологічну необґрунтованість встановлення кримінальної відповідальності за протиправне отримання майнової винагороди неслужбовою особою.

При визначенні кола осіб, здатних нести відповідальність за одержання хабара як службовий злочин за умов принципової зміни в Україні соціально-економічної та політичної ситуації, дисертант звертається до історії вітчизняного кримінального права (законодавство дореволюційної Росії, КК УСРР 1922 і 1927 рр.) та до законодавства країн з традиційною ринковою економікою (Австрія, Німеччина, Фінляндія, Франція, Італія, США). В роботі обґрунтовується більш вузьке порівняно з чинним законодавством (ч. 2 ст. 164 КК України в ред. Закону від 28.01.94 р.) поняття суб'єкта службових злочинів і пропонується його визначення через поняття публічної службової особи. Автор переконаний у тому, що суб'єктом службових злочинів у майбутньому КК слід визнавати особу, яка, володіючи владними повноваженнями, бере участь у державному управлінні в широкому, розумінні цього поняття (представницька, виконавча, контрольна діяльність). На думку дисертанта, нормальне правозгідне функціонування державної управлінської сфери як сфери діяльності публічних службових осіб виступає тією соціальною цінністю, яка потребує з боку держави особливого правового захисту, у тому числі за допомогою кримінально-правових норм про службові злочини.

Дисертант погоджується з вченими, які вказують на даремність спроб розробити кримінально-правові норми про службові злочини без врахування законодавства про державну службу. Визначення суб'єкта службових злочинів у майбутньому КК повинне надавати можливість мотивованого визнання таким суб'єктом осіб, які, працюючи у власне недержавних утвореннях, фактично виконують державні або самоврядні функції (члени Аудиторської палати України; представники державних органів приватизації в органах управління акціонерних товариств, частка майна яких (не вирішальна) належить державі; службові особи Торговельно-промислової палати України тощо).

З врахуванням вироблених теорією кримінального права принципів криміналізації (відносної поширеності діяння, міжнародно-правової необхідності і допустимості, суспільної небезпечності діяння та економії кримінально-правової репресії, повноти складу злочину, точності та єдності термінології, процесуальної здійсненності переслідування) розглядається питання про доцільність криміналізації підприємницького підкупу як господарського злочину.

У главі 2 **“Кваліфіковані види одержання хабара”** дається кримінально-правова характеристика передбачених ч. 2 і ч. 3 ст. 168 КК обтяжуючих обставин, покликаних забезпечувати диференціацію кримінальної відповідальності.

У параграфі 1 **“Кваліфікуючі ознаки, які відносяться до предмета одержання хабара”** відзначається, що в результаті легального тлумачення великого та особливо великого розмірів хабара (доповнення ст. 168 КК приміткою) ці ознаки, втративши свій оціночний елемент, перетворились у формально-визначені поняття. Вирішуючи питання, за якою ціною слід визначати вартість предмета хабара за умов ліквідації централізованої системи державних роздрібних цін, дисертант дійшов висновку, що такою ціною повинна виступати найменша ціна (байдуже – державна регульована або вільна ринкова), за якою відповідну річ можна було придбати у даній місцевості в момент вчинення злочину. Даний підхід ґрунтується на принципі презумпції невинуватості.

Розкривається особливий момент закінчення кваліфікованих видів одержання хабара, пов'язаних з його розміром, та пропонується кваліфікація дій службової особи при різних варіантах розбіжності між задуманим і реально вчиненим злочином.

Параграф 2 **“Кваліфікуючі ознаки, які характеризують об'єктивну сторону злочину”** присвячений таким обтяжуючим обставинам, як група осіб за попереднім зговором, неодноразовість і вимагательство.

На погляд дисертанта, заслуговує на сприйняття позиція тих науковців (Коржанський, Матишевський), які є прибічниками широкого розуміння співвиконавства і не зводять діяльність по службі з боку учасників групового одержання хабара лише до дій в інтересах хабародавця.

Поряд з цим в якості особливо кваліфікованого виду одержання хабара пропонується передбачити вчинення злочину організованою групою. Таке доповнення, вважає дослідник, дозволить давати належну правову оцінку діям тих осіб, попереднім зговором яких охоплюються не окремі епізоди дачі-одержання хабара, а відповідна злочинна діяльність на перспективу, коли розподіл ролей між спільниками-хабароодержувачами набував характеру чітко вираженої спеціалізації.

Одночасне одержання майнової винагороди від кількох хабародавців навіть за умови виконання в інтересах кожного з них окремої дії по службі навряд чи можна розцінювати як одер-

жання хабара, скоєне неодноразово. У таких ситуаціях дисертант не вбачає розбіжності злочинних діянь у часі, що є властивістю повторності як форми множинності злочинів. Вказані дії службової особи, за загальним правилом, повинні розглядатись як одиничний злочин, встановлення ознак якого допускає підсумовування кількісних показників злочинної діяльності.

Під законними (правоохоронюваними) інтересами при вимагательстві хабара дисертант розуміє такі інтереси, які не суперечать чинному законодавству: 1) щодо яких можна застосувати нормативний критерій (інтереси, які узгоджуються з відповідними нормативними актами); 2) реалізація яких лише частково забезпечується нормативним регулюванням (залишається простір для індивідуального піднормативного регулювання у вигляді дій службової особи за власним розсудом).

У параграфі 3 **“Кваліфікуючі ознаки, які відносяться до суб’єкта одержання хабара”** обставина “відповідальний стан” аналізується з широким залученням матеріалів судової практики стосовно трьох категорій службових осіб – керівних працівників підприємств і організацій, осіб, які займаються контрольно-інспекційною діяльністю, працівників правоохоронних органів. Оптимальним варіантом визначення стандартів якісних оціночних ознак, до яких відноситься і відповідальний стан хабароодержувача, дисертант вважає той, при якому формулюється, вичерпний перелік узагальнених стандартів і приблизний, відкритий перелік конкретизованих стандартів.

Констатувавши дискусійність питання про юридичну природу дій, які на сьогоднішній день охоплюються ст. 171 КК (“Провокація хабара”), автор підтримує пропозицію виключити дану статтю з тексту кримінального закону, що не буде означати декриміналізацію відповідних дій службової особи.

У главі 3 **“Застосування кримінально-правових заходів впливу за одержання хабара”** розглядаються питання покарання, звільнення від кримінальної відповідальності та відбування покарання.

У параграфі 1 **“Проблеми покарання за одержання хабара та практики його призначення”** обґрунтовується думка про надмірну завищеність мінімальних меж позбавлення волі, які встановлені у санкціях ч. 2 і ч. 3 ст. 168 КК. Відповідно до поглядів науковців і тенденцій судової практики потребують істотного зниження і максимальні межі санкцій у всіх частинах ст. 168 КК. Оптимізація санкцій за одержання хабара повинна відбуватись і шляхом звуження занадто широких меж суддівського розсуду. Дисертант вважає невинуватим існування у чинному КК єдиного виду основного покарання за одержання хабара. При формулюванні відповідних санкцій слід виходити з того, що встановлені альтернативно покарання за ступенем тяжкості карального впливу мають бути суміжними.

У параграфі 2 **“Особливості і межі звільнення від кримінальної відповідальності та відбування покарання”** підтримується і додатково аргументується пропозиція про включення у майбутній КК України заохочувальної норми про звільнення від кримінальної відповідальності хабароодержувача. Умовою такого звільнення автор вважає вчинення службовою особою позитивного посткримінального вчинку, що складається з двох дій – добровільної заяви про скоєний злочин як своєрідного різновиду явки з повинною і передачі предмета хабара правоохоронним органам (або відшкодування його вартості). Стосовно такого високолатентного злочину, як одержання хабара, слід мати на увазі, що норми, які покладають обов’язок заохочення, володіють більшою спонукальною силою, ніж норми, які уповноважують на заохочення. Обґрунтовується недоцільність включення у текст заохочувальної норми вказівки на те, що хабароодержувач фактично не вчинив дію (бездіяльність) в інтересах хабародавця.

Передбачене кримінально-процесуальним законодавством звернення у доход держави здобутого злочинним шляхом і визнаного речовими доказами (предмет хабара), не будучи кримінальним покаранням, підлягає застосуванню і при умовному засудженні за одержання хабара.

Завершується дисертація **“Висновками”**, в яких сформульовані пропозиції, спрямовані на вдосконалення кримінального законодавства.

Визначення поняття публічної службової особи як суб’єкта службових злочинів у майбутньому КК України могло б, на думку дисертанта, мати такий вигляд:

“Під публічними службовими особами у статтях цієї глави розуміються:

1) державні посадові особи;

2) особи, які в державних установах і організаціях, на державних підприємствах і на підприємствах з переважним впливом державної власності постійно або тимчасово займають по-

сади, пов'язані із здійсненням організаційно-розпорядчих, адміністративно-господарських або контрольних повноважень;

3) особи, які постійно або тимчасово виконують функції представників влади;

4) інші особи, на яких у встановленому законодавством порядку покладається виконання окремих державних або самоврядних функцій, у зв'язку з чим таким особам надаються владні повноваження”.

Пропонується така редакція статті майбутнього КК про одержання хабара як службовий злочин:

“1. Одержання публічною службовою особою для себе особисто або для інших осіб у будь-який спосіб в якості хабара майна, права на майно або будь-якої вигоди майнового характеру за виконання чи не виконання дії, що пов'язана з використанням наданих їй повноважень, авторитету чи службових можливостей, – карається арештом на строк до трьох місяців, або обмеженням волі на строк до трьох років, або позбавленням волі на строк до трьох років.

2. Ті ж дії, вчинені за попереднім зговором групою осіб, або неодноразово, або поєднані з вимаганням, або у великому розмірі, – караються позбавленням волі на строк від трьох до восьми років з конфіскацією майна або без такої, з позбавленням права займати певні посади або займатись певною діяльністю на строк до трьох років або без такого.

3. Дії, передбачені частинами 1 або 2 цієї статті, вчинені організованою групою, або у особливо великому розмірі, а так само одержання хабара публічною службовою особою, яка займає відповідальний стан, або раніше судимою за хабарництво, – караються позбавленням волі на строк від п'яти до десяти років з конфіскацією майна та позбавленням права займати певні посади або займатись певною діяльністю на строк до трьох років.

4. Особа, яка одержала хабар, звільняється судом від кримінальної відповідальності за цей злочин, якщо вона добровільно заявила про нього і передала предмет хабара правоохоронним органам або відшкодувала його вартість.

Примітка. Великим розміром хабара, передбаченим цією статтею, вважається такий, що в п'ятдесят і більше разів перевищує мінімальний розмір заробітної плати, а особливо великим – що в сто п'ятдесят і більше разів перевищує встановлений законодавством України мінімальний розмір заробітної плати.

Під вимаганням хабара розуміється вимога публічної службової особи, поєднана з погрозою виконання або невиконання дії, що може заподіяти шкоду законним інтересам хабародавця, або умисне поставлення останнього в такі умови, за яких він вимушений дати хабар з метою запобігання шкідливих наслідків для його правоохоронюваних інтересів.”

У “Додатках” містяться пропозиції до постанови Пленуму Верховного Суду України про судову практику у справах про хабарництво, статистичні дані про судимість за хабарництво, а також зразок анкети для вивчення кримінальних справ.

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЇ ВИКЛАДЕНІ У ТАКИХ ПУБЛІКАЦІЯХ АВТОРА:

1. Кваліфікація одержання хабара, поєданого з вимагательством // Право України. – 1994. – № 5 – 3. – С. 34 – 37.

2. Корупція. Варіації на теми хабарництва // Віче. – 1994. – № 8 (29). – С. 51 – 54.

3. До питання про суб'єкт одержання хабара // Кримінальний кодекс України (проект): проблеми теорії та практики. – Науково-практична конференція (Львів, 16 – 17 грудня 1993 року). Доповіді та виступи. – Львів, 1994. – С. 202 – 204.

4. Предприниматель как должностное лицо? Сомневаюсь... // Коммерсант Украины. – № 25 (47), июль 1994 г. – С. 14.

5. Деякі питання кваліфікації одержання хабара за попереднім зговором групою осіб // Збірник наукових праць юридичного факультету Чернівецького університету ім. Ю. Федьковича “Ерліхові читання”. – Чернівці, 1994. – 0,3 д.а. (верстка).

6. Посадові особи недержавних підприємницьких структур і суб'єкт службових злочинів // Збірник наукових праць юридичного факультету Чернівецького університету ім. Ю. Федьковича “Ерліхові читання”. – Чернівці, 1994. – 0,5 д.а. (верстка).

Проблеми кримінально-правової охорони системи оподаткування України: Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук. – Київ, 2007. – 34 с.¹

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Відповідно до ч. 1 ст. 29 Загальної декларації прав людини, прийнятої 10 грудня 1948 р. на третій сесії Генеральної Асамблеї ООН, кожна людина має обов'язки перед суспільством, у якому тільки й можливий вільний і повний розвиток її особи. Ст. 67 Конституції України передбачає обов'язок кожної особи сплачувати податки і збори у порядку і розмірах, встановлених законом. Злочинне ухилення від сплати обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, за що статтею 212 та деякими іншими нормами КК України передбачено кримінальну відповідальність, ігнорує вказаний конституційний обов'язок, в якому втілено публічний інтерес всіх членів суспільства і сумлінне виконання якого справедливо визнається однією з необхідних умов існування держави. Із додатків до законів про Державний бюджет України на відповідний рік випливає, що протягом останнього десятиліття саме податкові надходження, забезпечуючи не менше половини (а в окремі роки – понад 70%) доходної частини, відіграють вирішальну роль у формуванні державного бюджету.

При цьому держава не спроможна забезпечити своєчасну сплату податкових внесків у повному обсязі лише за допомогою методу переконання, а система оподаткування не здатна ефективно працювати без інституту відповідальності і, зокрема, без належної кримінально-правової охорони. Пояснюється це тим, що відносини, які складаються між державою і платником з приводу сплати податків і зборів, споконвіку, за своєю природою, є конфліктними, а тому потребують правового регулювання, механізм якого в обов'язковому порядку включає і відповідні санкції.

Проблематика кримінальної відповідальності за податкові злочини належить у доктрині України до числа активно досліджуваних. Їй присвятили свої кандидатські дисертації Л.П. Брич, В.М. Вересов, П.Т. Гега, Д.І. Голосніченко, Р.Ю. Гревцова, Я.М. Кураш, М.С. Мішук, В.В. Молодик, В.О. Останін, Ю.М. Сухов. Помітним внеском у розроблення вказаної проблематики також є праці, зокрема, таких вітчизняних науковців, як П.П. Андрушко, П.С. Берзін, А.Ф. Волобуєв, А.Є. Гутник, Н.О. Гуторова, В.В. Лисенко, В.Р. Мойсик, В.О. Навроцький, О.І. Перепелиця, В.М. Попович, А.М. Ришелюк, Є.Л. Стрельцов, В.Я. Тацій, Г.О. Усатий, М.І. Хавронюк.

Незважаючи на численність, теоретичну і практичну значущість праць названих авторів, багато пов'язаних із системою оподаткування кримінально-правових аспектів залишаються гостро дискусійними або розглянуті у постановочному плані. Значною мірою труднощі тлумачення, застосування і вдосконалення КК у частині відповідальності за податкові злочини обумовлені бланкетністю відповідних кримінально-правових заборон, що має своїм наслідком звернення до приписів великого за обсягом, вкрай нестабільного, суперечливого і загалом недосконалого податкового законодавства України. Основну відмінність дисертаційного дослідження від праць своїх попередників автор якраз і вбачає у системному розкритті взаємодії приписів регулятивного законодавства із бланкетними за своїм змістом кримінально-правовими заборонами, покликаними охороняти систему оподаткування. Прагнення показати специфіку вказаної взаємодії, що неможливо зробити без глибокого аналізу норм податкового законодавства і реалій правозастосування, визначило коло тих проблем, які, на думку дослідника, потребують поглибленого наукового осмислення і які у зв'язку з цим визначили основний зміст дисертації.

¹ Захист відбувся 15 жовтня 2007 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка. Науковий консультант – доктор юридичних наук, професор, член-кореспондент Академії правових наук України Яценко Станіслав Сергійович, Київський національний університет імені Тараса Шевченка, професор кафедри кримінального права та кримінології юридичного факультету. Офіційні опоненти – доктори юридичних наук, професори Навроцький Вячеслав Олександрович, Попович Володимир Михайлович, Фесенко Євгеній Володимирович.

Потреба вийти за межі вузькопрофесійних (галузевих) питань і зіставити положення кримінального і податкового законодавства у контексті висунення пропозицій, спрямованих на вдосконалення КК і практики його застосування, також робить логічним використання здобутків податково-правової доктрини. У зв'язку з цим одна з особливостей дисертаційного дослідження полягає у широкому зверненні до праць фахівців із фінансового права минулого і сьогодення – О.В. Бризгаліна, Д.В. Вінницького, В.Г. Гурєєва, М.П. Кучерявенка, О.А. Музики, В.А. Паригіної, С.Г. Пепеляєва, Н.Ю. Пришви, О.О. Соколова, А.М. Соколовської, І.І. Янжула та ін.

На думку автора, КК України 2001 р. у частині регламентації відповідальності за податкові злочини сподівань здебільшого не виправдав і основну частину проблем, пов'язаних із кваліфікацією таких злочинів, не вирішив. Яскравим свідченням цього є, зокрема, суперечливе тлумачення науковцями і практиками поняття “ухилення від сплати”, ключового для розуміння суті заборони, закріпленої у ст. 212 КК. У будь-якій цивілізованій державі ознаки кримінально караної поведінки учасників податкових правовідносин мають бути виписані чітко, зрозуміло (у тому числі для цих учасників як потенційних правопорушників), з урахуванням вироблених доктриною принципів криміналізації. За таких обставин наука шляхом розроблення доктринальної моделі податкових злочинів покликана створити передумови для якісного втілення у законодавство ідеї комплексної та конкретизованої кримінально-правової охорони системи оподаткування України.

Виконати це завдання проблематично без звернення до зарубіжного досвіду кримінально-правової протидії податковим деліктам, який знайшов відображення у працях, зокрема, таких фахівців, як А.К. Айкімбаєв, Б.В. Волженкін, П.М. Годме, В.М. Заріпов, Г. Кольман, І.А. Клепицький, І.І. Кучеров, Н.О. Лопашенко, Д.Г. Макаров, І.М. Соловійов, О.І. Сотов, Н.Р. Тупанчеські, В.І. Тюнін, М.В. Феоктістов, І.В. Шишко, С.С. Якімова, П.С. Яні. Пошук оптимальних шляхів вирішення проблем кримінальної відповідальності за податкові злочини спонукає вивчити і власний історичний досвід боротьби з такими злочинами й особливо у період проведення непу. Це зобов'язує дослідити відповідні публікації авторів радянської доби – Е.А. Артем'єва, І.С. Кондурушкіна, П.Т. Некіпелова, Е.Я. Немировського, М.М. Полянського, А.Н. Трайніна.

Існує також необхідність розроблення наукових рекомендацій щодо вдосконалення змісту роз'яснень, наданих Пленумом Верховного Суду України з питань кримінально-правової оцінки порушень податкового законодавства.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Робота виконана на кафедрі кримінального права факультету підготовки слідчих Луганського державного університету внутрішніх справ відповідно до “Пріоритетних напрямків наукових і дисертаційних досліджень, які потребують першочергового розроблення і впровадження в практичну діяльність органів внутрішніх справ, на період 2004 – 2009 років”, затверджених наказом МВС від 5 липня 2004 р. № 755 (п. 2.5 “Аналіз і розроблення заходів по боротьбі зі злочинністю у сфері економіки. Боротьба з економічною злочинністю”), а також відповідно до розділу 4 Плану проведення науково-дослідницької роботи Луганського державного університету внутрішніх справ на 2006 рік, схваленого вченою радою ЛДУВС (протокол № 3 від 14 грудня 2005 р.).

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає у тому, щоб з урахуванням з'ясованих проблем тлумачення і застосування КК у частині відповідальності за злочини, що посягають на систему оподаткування, власного історичного та зарубіжного досвіду кримінально-правової протидії таким злочинам розробити узгоджену з положеннями і тенденціями розвитку податкового законодавства доктринальну модель диспозицій кримінально-правових заборон, покликаних охороняти систему оподаткування України, і сформулювати на цій основі пропозиції, спрямовані на вдосконалення кримінального законодавства та практики його застосування.

Для досягнення вказаної мети були поставлені такі основні завдання:

- вивчити історичний досвід регламентації кримінальної відповідальності за податкові злочини за законодавством України і з'ясувати тенденції розвитку останнього;
- дослідити сучасний стан системи оподаткування України як об'єкта кримінально-правової охорони;
- виробити авторське розуміння злочинів, що посягають на систему оподаткування, та запропонувати їх класифікацію;
- з огляду на бланкетний характер диспозицій відповідних норм КК, розглянути найбільш проблемні у доктрині і на практиці питання врахування положень податкового законодавства при кримінально-правовій оцінці діянь учасників податкових правовідносин;

– проаналізувати дискусійні аспекти кримінально-правової характеристики ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, у тому числі його співвідношення з іншими злочинами, що посягають на систему оподаткування, з ухиленням від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, а також висвітлити особливості звільнення від кримінальної відповідальності за злочин, передбачений ст. 212 КК;

– висунути та обґрунтувати пропозиції стосовно оптимізації законодавчого опису злочинів, що посягають на систему оподаткування, зосередивши при цьому основну увагу на розробленні власних редакцій диспозицій норм КК, якими пропонується замінити статтю КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів і які б містили формулювання основних складів відповідних злочинів;

– розробити зміни і доповнення до постанов Пленуму Верховного Суду України, в яких вирішуються питання застосування кримінального законодавства щодо податкових правопорушень.

У роботі не висвітлюються питання пеналізації, оскільки проблематика застосування та оптимізації санкцій за розглядувані у дисертації злочини цілком може претендувати на те, щоб стати темою окремого наукового дослідження.

Об'єктом дослідження є система оподаткування України та відносини, які складаються в процесі забезпечення її нормального функціонування кримінально-правовими засобами.

Предмет дослідження – теоретичні і прикладні проблеми кримінально-правової охорони системи оподаткування України, визначені завданнями дослідження.

Методи дослідження. Вирішуючи поставлені завдання, автор використав у взаємозв'язку такі методи пізнання:

історичний – дозволив показати генезис кримінального законодавства України про відповідальність за податкові злочини, починаючи з 1917 р. і до моменту ухвалення у 2001 р. чинного КК;

порівняльно-правовий – використовувався для зіставлення положень КК України і приписів зарубіжного законодавства в плані висунення таких пропозицій щодо вдосконалення чинного КК, які б враховували позитивний досвід кримінально-правової охорони системи оподаткування в інших країнах;

догматичний – забезпечив дослідження змісту норм КК України як складової механізму кримінально-правової охорони системи оподаткування і розроблення пропозицій щодо оптимізації змісту їх диспозицій, у тому числі з точки зору дотримання правил законодавчої техніки;

системний – дозволив вирішувати проблеми кримінальної відповідальності за злочинні посягання на систему оподаткування через призму регулятивного законодавства, що дало змогу визначити шляхи вдосконалення не лише кримінального, а й (в окремих випадках) податкового законодавства;

статистичний – застосовувався для аналізу даних Державної судової адміністрації України про кількість осіб, засуджених за злочини у сфері господарської діяльності за вироками, що набрали законної сили;

спостереження – використовувався для вивчення матеріалів правозастосовної практики: а) узагальнень судової практики у справах про досліджувані у дисертації злочини, проведених Верховним Судом України (1995 р., 1998 р., 2003 р.), апеляційними судами Вінницької області (2003 р.) і м. Києва (2005 р.); б) понад 600 кримінальних справ, розглянутих судами України у період з 1995 р. по 2006 р.; в) понад 300 постанов про відмову у порушенні кримінальної справи.

Наукова новизна одержаних результатів. Дисертація є першим монографічним дослідженням теоретичних і прикладних проблем кримінально-правової охорони системи оподаткування України в аспекті всебічного розкриття бланкетного змісту відповідних норм КК і розв'язання проблем, пов'язаних з існуванням злочинів із змішаною протиправністю. До найбільш важливих результатів, які відображають наукову новизну дисертаційної роботи, можна віднести такі положення:

Вперше:

1) на підставі вивчення історичного досвіду законодавчої регламентації в Україні кримінальної відповідальності за податкові злочини доведено безпосередній вплив змін, яких зазнає соціально-економічний і політичний лад країни, на становлення, розвиток і застосування відповідних кримінально-правових заборон. Останні тісно пов'язані як з економічними потребами розвитку суспільства, так і з еволюцією системи оподаткування;

2) доведено, що легальні дефініції прямого і непрямого умислу (ст. 24 КК України), а так само категорична, без будь-яких винятків презумпція знання особою закону (ч. 2 ст. 68 Конституції України) не дозволяють враховувати специфіку психічного ставлення особи до вчиненого та його наслідків у складах злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами з бланкетними диспозиціями. Як варіант вирішення цієї проблеми обґрунтовується пропозиція включити до КК України норму про юридичну помилку, формулювання якої враховуватиме специфіку злочинів із змішаною протиправністю і дозволить диференціювати кримінально-правові наслідки вчиненого залежно від того, чи сумлінно помилялась особа щодо протиправності конкретного діяння;

3) запропоновано замінити закріплену у ст. 212 КК України і позбавлену визначеності конструкцію “ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” складом злочину “податкове шахрайство”, що ґрунтується на положенні про введення в оману контролюючих органів держави або залишення їх у невіданні. Доведено, що завдяки такій узгодженій із принципами криміналізації заміні вдасться вирішити проблему суперечливої кваліфікації порушень податкового законодавства, обмежити дискреційну діяльність правозастосовних органів і зосередити їх зусилля на викритті латентних діянь платників податків і зборів (інших належних суб’єктів), а також усунути небезпеку застосування кримінального закону щодо випадків податкової мінімізації;

4) з урахуванням існуючих у доктрині і на практиці проблем, пов’язаних із кваліфікацією відповідних зловживань, тенденцій розвитку податкового законодавства і зарубіжного досвіду кримінально-правової протидії податковим злочинам пропонується включити до КК України окрему норму про відповідальність податкових агентів як специфічних учасників податкових правовідносин;

5) з огляду на з’ясовану відмінність податкового обліку від бухгалтерського, а податкової звітності – від фінансової, висувається положення про необґрунтованість посилань на Закон “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” при вирішенні питань, пов’язаних із кримінально-правовою оцінкою порушень податкового законодавства і вдосконаленням КК у частині відповідальності за податкові злочини;

6) обґрунтовується пропозиція про виключення із Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” норми (п.п. 4.2.16), присвяченої включенню окремих різновидів доходів, одержаних злочинним шляхом, до складу загального місячного оподаткованого доходу фізичної особи;

7) висувається та обґрунтовується положення про безпідставність визнання протиправним діяння учасника податкових правовідносин у разі конфлікту інтересів, а, отже, про відсутність у цій ситуації злочинного діяння як такого;

8) шляхом викладення заохочувальної норми, наразі закріпленої у ч. 4 ст. 212 КК, у новій редакції пропонується мінімізувати її роль як криміногенного чинника, а також легалізувати усталену практику погашення податкового боргу (у межах звернення до кримінально-правового компромісу) за рахунок коштів не службової особи – суб’єкта злочину, а підприємства, установи, організації – платника податків, зборів, інших обов’язкових платежів;

9) з огляду на різницю у стадіях податкового адміністрування, існуючі на практиці проблеми кваліфікації незаконних дій із заставленими активами, відповідний зарубіжний досвід і встановлену суть діянь, спроможних дезорганізувати забезпечувальні інститути податкової застави та адміністративного арешту, пропонується взяти під спеціальну кримінально-правову охорону встановлений порядок, призначений забезпечувати погашення податкового боргу;

10) з урахуванням принципу презумпції невинуватості і з’ясованої природи непрямих методів визначення сум податкових зобов’язань запропоновано внести до Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” і проекту Податкового кодексу України зміни, які покликані унеможливити звернення до вказаних методів під час застосування статті КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів;

11) запропоновані редакції нових роз’яснень Пленуму Верховного Суду України щодо: а) кваліфікації ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, поєднаного із залученням до його вчинення фіктивних керівників підприємств, установ, організацій; б) кримінально-правової оцінки вчиненого у разі: конфлікту інтересів; несплати податку з тих злочинних доходів, які завдяки прямій вказівці законодавця включаються до складу об’єкта оподаткування податком з доходів фізичних осіб; протиправного бюджетного відшкодування податків; в) кримінально-правового статусу позаштатних фахівців.

Дістали подальший розвиток положення про:

1) необхідність приведення у відповідність з ч. 1 ст. 58 Конституції України статті КК про зворотну дію закону в часі з тим, щоб ст. 5 КК охоплювала характерні для кримінально-правових норм із бланкетними диспозиціями випадки опосередкованої (тобто не поєднаної із зміною закону про кримінальну відповідальність) декриміналізації;

2) доцільність доповнення легального опису “посереднього” виконання злочину (ч. 2 ст. 27 КК) вказівкою на використання того, хто діє необережно;

3) неприйнятність преюдиції (зокрема, адміністративної) для конструювання кримінально-правових норм про відповідальність за податкові злочини;

4) охоплення інтелектуальним елементом умислу як обов’язкової суб’єктивної ознаки складів злочину, передбаченого ст. 212 КК, усвідомлення конкретної податкової протиправності;

5) доцільність законодавчої конкретизації зловживань із бюджетним відшкодуванням податків у вигляді повідомлення завідомо неправдивих відомостей для проведення зарахування сум бюджетного відшкодування у зменшення податкових зобов’язань наступних податкових періодів, погашення податкового боргу або повернення раніше сплаченого податку чи збору;

6) правомірність зменшення розміру коштів, які не надійшли до бюджетів внаслідок ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, на ті надміру сплачені суми, щодо яких у порядку, встановленому окремими податковими законами, до вчинення інкримінованого діяння реалізоване право платника на їх зарахування у зменшення податкових зобов’язань наступних періодів;

7) необхідність внесення до Закону України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” змін, які виключатимуть застосування статті КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів у разі порушень порядку поводження з активами, що перебувають у податковій заставі;

8) доречність тлумачення у кримінальних справах про злочинні порушення податкового законодавства списання податкової заборгованості як зміни обстановки, а скасування обов’язкового платежу, що входить у систему оподаткування, – як декриміналізації;

9) недоцільність в сучасних умовах: а) криміналізації несплати податків і зборів через необережність; б) виокремлення у КК норми про ухилення від сплати митних платежів; в) диференціації кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів залежно від виду суб’єкта цього злочину; г) запровадження інституту кримінальної відповідальності юридичної особи;

10) необхідність розширення диспозиції норми КК про фіктивне підприємництво (за рахунок вказівки на набуття статусу фізичної особи – підприємця, дії, вчинювані щодо суб’єктів некомерційного господарювання, фіктивні та удавані правочини), узгодження її тексту з вимогами господарського і цивільного законодавства та уточнення назви ст. 205 КК;

11) необхідність виключення вказівки на пільги щодо податків із норми КК про шахрайство з фінансовими ресурсами і доцільність законодавчого визнання обманного використання податкової пільги різновидом податкового шахрайства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що вони можуть бути використані у законотворчості, правозастосуванні, науково-дослідницькій роботі і навчальному процесі. Зокрема, підготовлена за результатами дисертаційного дослідження доповідна записка із пропозиціями, спрямованими на вдосконалення КК України, інших законів, була направлена до Верховної Ради України і, як це впливає з листа Комітету з питань законодавчого забезпечення правоохоронної діяльності від 21 лютого 2007 р., використовуватиметься у законодавчій діяльності.

Дисертантом розроблені зауваження та пропозиції до постанов Пленуму Верховного Суду України “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” і “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”, які взяті до уваги Верховним Судом України (Лист Голови Верховного Суду України від 1 березня 2007 р.).

Результати дисертаційного дослідження використовувались автором при підготовці чотирьох видань науково-практичного коментарю Кримінального кодексу України, застосовуються у навчальному процесі у Запорізькому національному університеті, Академії управління та інформаційних технологій “APIU”, Дніпропетровському державному університеті внутрішніх

справ, Луганському державному університеті внутрішніх справ при викладанні курсів “Кримінальне право. Особлива частина” і “Кримінологія”, спецкурсів “Злочини у сфері господарської діяльності”, “Кваліфікація злочинів” і “Актуальні проблеми протидії злочинності” (акти впровадження від 17 січня 2007 р., 22 січня 2007 р., 23 січня 2007 р., 8 лютого 2007 р.).

Особистий внесок здобувача. Положення, які викладені у дисертації і складають її наукову новизну, розроблені автором особисто. У навчальному посібнику “Злочини у сфері підприємництва”, опублікованому у співавторстві з М.І. Мельником і М.І. Хавронюком, глава 4 “Злочини проти порядку оподаткування” та інші структурні частини, в яких висвітлюються пов’язані з оподаткуванням кримінально-правові аспекти, написані дисертантом. В інших працях, опублікованих у співавторстві, власні теоретичні розробки дисертанта становлять 50% змісту. Наукові ідеї та розробки, що належать співавторам опублікованих робіт, у дисертації не використовуються.

Апробація результатів дисертації. Результати дисертаційного дослідження оприлюднювались: 1) на науково-практичних конференціях, у тому числі 9 міжнародних: “Проблеми права на зламі тисячоліть” (м. Дніпропетровськ, 2001 р.); “Нове кримінальне і кримінально-процесуальне законодавство та завдання юридичної підготовки кадрів ОВС України” (м. Луганськ, 2002 р.); “Пріоритетні напрямки діяльності органів внутрішніх справ у боротьбі зі злочинністю” (м. Дніпропетровськ, 2002 р.); “Запорізькі правові читання” (м. Запоріжжя, 2003 р., 2006 р.); “Проблеми коментування кримінального закону” (м. Львів, 2004 р.); “Теоретико-прикладні проблеми протидії організований злочинності та злочинам терористичної спрямованості” (м. Львів, 2005 р.); “Кримінальний кодекс України 2001 року: проблеми застосування і перспективи удосконалення” (м. Львів, 2006 р., 2007 р.); 2) на семінарі “Актуальні питання кримінального права та процесу”, проведеному у рамках Щорічної конференції Асоціації правників України (м. Київ, 23 квітня 2004 р.); 3) під час роботи 4-ої сесії Саратовської літньої школи молодих вчених-юристів “Економічні злочини та економічна злочинність” (Саратовська державна академія права, м. Саратов, 14 – 20 травня 2006 р.).

Публікації. За темою дисертації опубліковано: дві одноособові монографії; два підручники; п’ять коментарів законів; один посібник; п’ятдесят три статті у наукових фахових виданнях; тридцять одна робота в інших виданнях.

Структура дисертації. Дисертація складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 528 сторінок, з яких основний текст – 410 сторінок, список використаних джерел (1144 найменування) – 103 сторінки, обсяг додатків – 15 сторінок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовується актуальність теми дисертації, визначаються мета, завдання, об’єкт, предмет і методи дослідження, розкривається практичне значення одержаних результатів, формулюються положення, які відображають наукову новизну дисертаційної роботи і виносяться на захист.

Розділ 1 **“Система оподаткування України як об’єкт кримінально-правової охорони”** складається з трьох підрозділів. Підрозділ 1.1 **“Історичний досвід регламентації кримінальної відповідальності за податкові злочини”** містить історико-правовий екскурс розвитку вітчизняного кримінального законодавства, присвяченого податковим злочинам, починаючи з періоду відродження української національної державності (лютий 1917 р.) і закінчуючи ухваленням у 2001 р. чинного КК України. Зокрема, на підставі аналізу положень КК УСРР 1922 р. і 1927 р. доведено, що у період проведення непу кримінально-правова охорона системи оподаткування відзначалась комплексністю і конкретизованістю: застосовувалась низка заборон із досить високим рівнем деталізації ознак складів податкових злочинів, законодавчі формулювання яких враховували не лише перехід від натуральних податків до податків, сплачуваних виключно у грошовій формі, а й специфіку справляння різних видів обов’язкових платежів. Внаслідок фактичної заміни системи оподаткування у СРСР командно-адміністративним (плановим) розподілом прибутку підприємств та організацій усупільненого сектору трансформується наукова оцінка податкових деліктів, майже всі з яких на законодавчому рівні продовжують належати до злочинів проти порядку управління: вони починають тлумачитись як посяган-

ня на конкретну сферу господарських інтересів держави, врешті-решт як різновид господарських злочинів. Показано, що на момент свого ухвалення КК УРСР 1960 р., відображаючи занепад кримінально-правового регулювання податкових відносин у період побудови у СРСР соціалізму, не містив (за винятком норми про ухилення від сплати податків у воєнний час), опису спеціальних складів податкових злочинів. Далі у роботі висвітлюються здобутки й вади неодноразово змінюваної ст. 148-2 попереднього КК, що передбачала відповідальність за ухилення від сплати податків з підприємств та організацій і сам факт появи якої у 1993 р. дисертант визнає специфічною формою законодавчого реагування на процес переходу до ринкової моделі розвитку суспільства.

При порівнянні проекту КК України, розробленого робочою групою Кабінету Міністрів України, та альтернативного проекту КК основна увага звертається на передбачений останнім механізм правової преюдиції, який пропонувалось використовувати для диференціації юридичної відповідальності і за ухилення від сплати податкових платежів. Не дивлячись на те, що вказівку на преюдицію (у тому числі адміністративну) можна розглядати як втілення принципу економії кримінально-правової репресії, обґрунтовується висновок про неприйнятність такої конструкції для вдосконалення норм КК про податкові злочини. Зокрема, вказується на те, що процесуальне значення такої преюдиції для доказування умислу прибічниками її використання у сфері кримінально-правової протидії досліджуваним злочинам явно перебільшується. Можливість вчинення різних за характером і змістом правопорушень у межах адміністрування одного і того самого податкового платежу не дозволяє стверджувати, що повторність порушення податкового законодавства особою, факт вчинення податкового правопорушення якою раніше зафіксовано у встановленому законом порядку, свідчить про усвідомлення цією особою конкретної податкової протиправності свого діяння, а, отже, і про наявність умислу.

Підрозділ 1.2 **“Система оподаткування України: поняття, загальна характеристика, соціальна обумовленість криміналізації порушень податкового законодавства”** присвячений відповідям на питання про те, що собою із змістовної точки зору становить вітчизняна система оподаткування і чому її потрібно захищати за допомогою кримінального закону. На підставі вивчення юридичної та економічної літератури, положень чинного податкового законодавства і проекту Податкового кодексу України зроблено висновок про необхідність розкриття конституційно-правового поняття “система оподаткування” через поєднання матеріально-правових і процесуальних компонентів: податків і зборів, що справляються на території держави; порядку їх встановлення, скасування і сплати; прав та обов’язків учасників податкових правовідносин; порядку здійснення податкового контролю і притягнення до відповідальності за податкові правопорушення. Враховуючи традиційний поділ принципів криміналізації на соціальні і соціально-психологічні та системно-правові, дисертант доводить, що криміналізація посягань на систему оподаткування України передусім обумовлена їх суспільною небезпекою, яка в свою чергу визначається порушенням як конституційного обов’язку кожного сплачувати податки і збори, так і функцій, виконуваних податками, – фіскальної, регулюючої (соціальної), контрольної, стимулюючої, а так само розповсюдженістю зумовлених низкою чинників порушень податкового законодавства.

Вказується, що факт порушення вимог податкового законодавства здатен породжувати охоронювальні правовідносини різної галузевої належності. При цьому механізм кримінально-правової охорони системи оподаткування охоплює, на думку автора, два традиційні аспекти: 1) загальнопревентивний вплив на учасників податкових правовідносин з боку кримінального закону; 2) здійснення кримінально-правової кваліфікації і застосування кримінально-правових заходів впливу внаслідок вчинення злочинних порушень податкового законодавства. Взаємозв’язок кримінального і податкового права полягає як у визнанні системи оподаткування об’єктом кримінально-правової охорони, так і в неможливості кваліфікації злочинних посягань на неї без звернення до положень податкового законодавства, що є результатом бланкетності відповідних кримінально-правових заборон. Відмічається, що на сьогодні гостро стоїть проблема конструювання вищезгаданих та юридично кваліфікованих диспозицій зазначених заборон. Звертається увага на те, що в деяких країнах (Греція, США, Франція, ФРН та ін.) кримінальна відповідальність за податкові правопорушення (або принаймні за переважну їх більшість) встановлена не у КК, а в нормативних актах податкового законодавства.

У підрозділі 1.3 **“Злочини, що посягають на систему оподаткування, та їх класифікація”** дисертант як прибічник концепції видового об’єкта злочинів зосередив зусилля на виокремленні із злочинів у сфері господарської діяльності тих кримінально караних діянь, яких

об'єднує спрямованість проти системи оподаткування. Докладне з'ясування податкового потенціалу кримінально-правових норм, розміщених у розділі VII Особливої частини КК України, дозволило автору стверджувати, що у чинному КК України охорона системи оподаткування передбачена у трьох відносно самостійних формах: 1) створення окремого складу злочину, в якому саме система оподаткування виступає єдиним основним безпосереднім об'єктом злочину (ст. 212 КК); 2) створення складів злочинів, в яких система оподаткування є одним з основних безпосередніх об'єктів (ст. ст. 204, 216, 222 КК); 3) створення складів злочинів, в яких система оподаткування відіграє роль не основного (єдиного або альтернативного), а лише так званого факультативного безпосереднього об'єкта (ст. ст. 201, 202, 205, 207, 211, 213, 218 – 221 КК). На думку дослідника, злочини, що посягають на систему оподаткування (інакше кажучи, злочини, суспільна небезпека яких включає податкову складову), є підстави поділити на два види: 1) злочини проти системи оподаткування (податкові злочини); 2) злочини, що можуть спричиняти шкоду системі оподаткування.

Включення норм про відповідальність за злочини проти системи оподаткування до розділу VII Особливої частини КК України 2001 р. “Злочини у сфері господарської діяльності” розцінюється дисертантом як загалом невдалий крок, який не враховує того, що приписи регулятивного законодавства не дозволяють визнавати відносини, пов'язані із введенням і сплатою податків і зборів, частиною господарських відносин. Показано, що обов'язок сплачувати внески, які входять у систему оподаткування, покладається на учасників не лише господарських, а й трудових і цивільно-правових відносин. Разом із тим у дисертації не знайшла підтримки доктринальна пропозиція виокремити у КК України розділ, присвячений фінансовим і навіть податковим злочинам, з приводу чого зроблені відповідні пояснення.

Обґрунтовується необхідність внесення змін до ст. ст. 201, 202, 204, 211, 216 КК (відповідні пропозиції наводяться у висновках), а також врахування закріпленої у чинному фінансовому законодавстві різниці між поняттями “страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування” і “збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” (при розмежуванні складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 212-1 КК).

Розділ 2 “Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми тлумачення, застосування і вдосконалення кримінального законодавства” складається із чотирьох підрозділів. У підрозділі 2.1 **“Об'єктивні ознаки ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”** доводиться, що серйозною вадою об'єктивної сторони складів злочину, передбаченого ст. 212 КК, є невизначеність вжитого у цій статті звороту “ухилення від сплати”. Вказана невизначеність, на думку дисертанта, створює загрозу охоплення кримінально-правовою репресією випадків податкової мінімізації, суперечить принципу законності, не узгоджується з конституційним правом кожного знати свої обов'язки, ускладнює виконання такого завдання КК, як запобігання злочинам. Автор вважає, що уточнення меж кримінальної відповідальності за податкові правопорушення має здійснюватись у законодавчому порядку з урахуванням того, що вказані правопорушення можуть бути вчинені не лише платниками податкових внесків і заподіювати шкоду державі на різних етапах податкового адміністрування.

Запропоноване у дисертації законодавче формулювання податкового шахрайства виходить з того, що суспільно небезпечною і такою, що потребує криміналізації, має визнаватись латентна поведінка відповідного суб'єкта, яка не лише призводить до неотримання бюджетом сум належних обов'язкових платежів, а й ускладнює примусове стягнення державою не сплачених податків і зборів. Цей підхід, переконаний дисертант, узгоджується з призначенням кримінального права як знаряддя реагування на найбільш небезпечні для особи, суспільства і держави посягання, а також враховує досвід багатьох зарубіжних країн (із розвинутою ринковою економікою, постсоціалістичних), у законодавстві яких фактично втілено ідею вказаного шахрайства. Покладене в основу запропонованої кримінально-правової заборони положення про введення контролюючих органів в оману або залишення їх у невіданні, завдяки його виправданій універсальності, враховує те, що зміст пов'язаного з оподаткуванням обману може стосуватись різних елементів правового механізму податку чи збору (а не лише об'єкта оподаткування).

Висунута у дисертації пропозиція включити до КК України окрему норму про відповідальність податкових агентів ґрунтується на тому, що: у КК, з огляду на вимогу формальної визначеності права, має міститись чіткий опис кримінально караного поведінки цих специфічних учасників податкових правовідносин; кримінально-правова оцінка злочинних діянь податкових аген-

тів не повинна ставитись у залежність від внутрішньогалузевої неузгодженості і суперечливих тенденцій розвитку вітчизняного податкового законодавства; у проекті Податкового кодексу України планується чітко закріпити статус податкових агентів як самостійних, відмінних від платників податків і зборів учасників податкових правовідносин, правомірна поведінка яких є повноцінною формою доведення податкових платежів до бюджету; законодавство багатьох зарубіжних країн (зокрема, Естонії, КНР, РФ, США, Фінляндії) містить спеціальні приписи про кримінальну відповідальність податкових агентів.

Аргументуючи свою позицію з питання про кримінально-правове значення переплати обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, дисертант звертає увагу, зокрема, на те, що погашення податкових зобов'язань шляхом проведення відповідних клірингових розрахунків регулюється не лише згаданим у постанові Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 Законом України від 21 грудня 2000 р. "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" (далі – Закон від 21 грудня 2000 р.), а й іншими законодавчими актами з питань оподаткування.

Обґрунтовується недоцільність використання у КК України для вдосконалення визначення суспільно небезпечних наслідків податкових злочинів такого відносного критерію, як співвідношення між сумою несплачених обов'язкових платежів і сумою належного податкового зобов'язання. На підставі вивчення проблематики продовжуваного ухилення від сплати податкових внесків сформульовані рекомендації, спрямовані на вдосконалення судової практики. Висловлюються міркування щодо легалізації правозастосовної практики підсумовування обов'язкових платежів за всі звітні періоди, в яких встановлені порушення податкового законодавства.

У підрозділі 2.2 **"Суб'єктивні ознаки ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів"** показано, що законодавчі визначення прямого і непрямого умислу не беруть до уваги своєрідність психічного ставлення у разі вчинення діянь, описаних нормами КК із бланкетними диспозиціями, якщо особа не усвідомлює регулятивну наповнюваність відповідної кримінально-правової заборони. Дисертант вважає, що з точки зору застосування ст. 212 КК у особи, винної у передбаченому цією статтею умисному злочині, має бути усвідомлена можливість зіставити свою поведінку з вимогами як кримінального, так і податкового закону, тобто усвідомлення суспільної небезпеки діяння як легальна характеристика умислу є похідним (вторинним) від розуміння відповідним суб'єктом податкової протиправності своєї поведінки. Для втілення у законодавчу матерію цього доктринального підходу, який, на думку автора, є прийнятним і для інших злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами із бланкетними диспозиціями, запропоновано включити до КК України (за прикладом кримінальних законів багатьох зарубіжних країн) норму про юридичну помилку. При цьому легальний опис такої помилки (через специфіку злочинів із змішаною протиправністю, злочинний характер яких не є очевидним) не повинен обмежуватись вказівкою лише на кримінально-правові властивості злочинного діяння.

Відзначено, що незнання податкового закону або помилкове його застосування, виключаючи умисел, за наявності до цього підстав може розглядатись як вияв необережної форми вини (злочинна недбалість) у поведінці платника податків чи його службової особи. Констатується невирішеність у чинному КК проблеми явної невідповідності законодавчої оцінки суспільної небезпеки умисного ухилення від сплати податкових платежів та несплати їх через необережність. Обґрунтована недоцільність в сучасних умовах криміналізації необережної несплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів з боку як фізичних осіб – не підприємців, так і службових осіб підприємств, установ, організацій і фізичних осіб – підприємців. Для того, щоб у законодавчому порядку покласти край формально доречному застосуванню ст. 367 КК щодо пов'язаних з оподаткуванням необережних діянь службових осіб і чітко зафіксувати волю законодавця, який не підтримав ідею криміналізації необережної несплати податків і зборів під час ухвалення КК України 2001 р., запропоновано доповнити останній відповідною імперативною заборонаю.

Підтримується закріплений у ст. 212 КК уніфікований підхід законодавця, який не сприйняв ідею диференціації кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів залежно від виду суб'єкта цього злочину. Відстоюється позиція, згідно з якою його виконавцями мають визнаватись ті працівники управлінської сфери підприємств, установ, організацій, які відповідають за фінансову діяльність юридичної особи (її відокремленого підрозділу) і які, з огляду на виконувані службові обов'язки, регламентовані норма-

тивними актами і локальними документами, покликані здійснювати податкову дієздатність колективного утворення. Наголошується на тому, що при вирішенні питань, пов'язаних із кримінально-правовою оцінкою порушень податкового законодавства і вдосконаленням КК у частині відповідальності за аналізовані злочини, потрібно враховувати закріплену у чинному законодавстві України відмінність податкового обліку від бухгалтерського, а податкової звітності – від фінансової. Докладно аргументується висновок про те, що позаштатний фахівець, який на підставі укладеного з підприємством, установою, організацією цивільно-правового договору надає послуги з ведення податкового обліку, складання і подання податкової звітності, суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК, визнаватись не повинен. Прогалиною у кримінально-правовому регулюванні податкових відносин названо і те, що особи, які у встановленому Законом “Про податок з доходів фізичних осіб” порядку заповнюють і подають декларацію за платника цього податку (уповноважена особа, опікун, піклувальник, спадкоємець, державний виконавець), як ті, хто не є його юридичним платником, суб'єктами розглядуваного злочину не визнаються. Дисертант пояснює, чому оптимальним позначенням суб'єкта податкового шахрайства він вважає формулювання “платник податків і зборів або його представник, службова особа”.

Підрозділ 2.3 “Кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування, передбачений частиною 4 ст. 212 КК України” присвячений з'ясуванню шляхів вдосконалення вказаної заохочувальної норми. Однією з її вад визнано те, що вона не дозволяє поліпшувати правове становище осіб, які допустили такі злочинні порушення податкового законодавства, що не можуть кваліфікуватись за ст. 212 КК. Автор вважає, що граничний момент розрахунків з державою тим, хто бажає уникнути кримінальної відповідальності за вказані порушення, потребує конкретизації у законодавчому порядку, оскільки суть заохочувальної норми через її прагматичне і профілактичне навантаження має бути зрозумілою не лише для фахівців. У цій нормі повинна міститись заборона застосовувати її щодо того, хто на її підставі раніше вже звільнявся від кримінальної відповідальності і протягом трьох років після набрання законної сили рішенням суду про звільнення знову вчинив податковий злочин. Вдосконалена заохочувальна норма також має містити окрему вказівку на службову особу, яка вжила заходів щодо фактичної сплати підприємством, установою, організацією податків і зборів, штрафних санкцій і пені. Ще одним варіантом розв'язання проблеми джерела сплати відповідних сум і способом легалізації усталеної практики, яка, на переконання дослідника, суперечить “букві” ч. 4 ст. 212 КК, могло б стати викладення заохочувальної норми у такій редакції, яка б не конкретизувала суб'єкта внесення до бюджету сум несплачених податкових платежів, штрафних санкцій і пені. Доведено, що опис відповідної позитивної посткримінальної поведінки потребує й іншого уточнення.

У підрозділі 2.4 “Специфіка зміни обстановки у справах про злочинні порушення податкового законодавства” зауважується, що набрання чинності законодавчим актом про списання податкової заборгованості, яким передбачено звільнення певних категорій платників та їх службових осіб від відповідальності за ухилення від сплати не задекларованих податкових зобов'язань, як таке не вирішує проблему кримінально-правового втілення рішення про депеналізацію. Обґрунтовується положення про визнання набрання чинності законодавчим актом, який передбачає списання податкової заборгованості, об'єктивним зрушенням економічної ситуації навколо конкретного платника податків і зборів – зміною обстановки як передумовою факультативного звільнення від кримінальної відповідальності, регламентованого ст. 48 КК.

Робиться висновок про те, що скасування обов'язкового платежу, який входить у систему оподаткування, треба визнавати не зміною обстановки, а декриміналізацією: у такому випадку при незмінності описово-бланкетної диспозиції ст. 212 КК обсяг передбаченої нею кримінально караної поведінки фактично зужується. Дисертант переконаний у тому, що поліпшення правового становища порушника податкового законодавства у разі подальшого скасування обов'язкового платежу або збільшення розміру неоподатковуваного мінімуму доходів громадян має ґрунтуватись на зверненні до ч. 1 ст. 58 Конституції України як норми прямої дії універсального характеру. Остання завдяки вказівці на зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів, що скасовують відповідальність особи, охоплює і випадки опосередкованої (тобто не поєднаної із зміною безпосередньо закону про кримінальну відповідальність) декриміналізації. При цьому ст. 5 КК, присвячену зворотній дії закону про кримінальну відповідальність в часі, запропоновано привести у відповідність з ч. 1 ст. 58 Конституції України.

Розділ 3 **“Проблемні питання врахування положень податкового законодавства при кримінально-правовій оцінці діянь учасників податкових правовідносин”** складається з п'яти підрозділів. У підрозділі 3.1 **“Вплив оподаткування доходів, одержаних злочинним шляхом, на застосування кримінально-правової норми про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”** обстоюється теза про похідний характер кримінально-правової оцінки ухилення від сплати податків із нелегальних доходів; за своєю галузевою належністю дискусійна проблема оподаткування зазначених доходів є не стільки кримінально-правовою, скільки фінансово-правовою. Автор відзначає відсутність у постанові Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 належного обґрунтування того, чому за ст. 212 КК не повинна кваліфікуватись несплата податку з тих злочинних доходів, які завдяки прямій вказівці законодавця включаються до складу об'єкта оподаткування податком з доходів фізичних осіб. Пропонується узгодити з положеннями регулятивного законодавства відповідні роз'яснення Пленуму, вказавши, зокрема, на те, що об'єкт оподаткування у вигляді одержаного хабара, викраденого майна чи знайденого скарбу виникає у платника тільки після набрання відповідним вироком суду законної сили. Це унеможливорює приховування фізичною особою такого об'єкта, що має виключати застосування ст. 212 КК.

Доведено також, що положення Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” про включення певних різновидів доходів, одержаних злочинним шляхом, до складу оподатковуваного доходу фізичної особи безпідставно ставить цей фіскальний показник у залежність від прийняття процесуального рішення у кримінальній справі, є невинновато казуїстичним, не здатне досягнути прагматичної мети (усунення браку доказів), яку цей захід переслідує у деяких зарубіжних країнах (наприклад, у США), не узгоджується з вимогами КПК України щодо речових доказів і зусиллями, спрямованими на протидію легалізації “брудних” коштів.

У підрозділі 3.2 **“Кримінально-правове значення конфлікту інтересів і податкових роз'яснень”** розкривається значення положень Закону від 21 грудня 2000 р., присвячених конфлікту інтересів і податковим роз'ясненням, для застосування норм КК, на підставі яких здійснюється кримінально-правова оцінка злочинних порушень податкового законодавства. З'ясування правової природи конфлікту інтересів, врахування конституційного принципу презумпції невинуватості, а також обґрунтування, наведеного у рішенні Конституційного Суду України від 1 грудня 2004 р. у справі про охоронюваний законом інтерес дозволили дисертанту зробити висновок про те, що за умов конфлікту інтересів, тобто за відсутності чітких й однозначних правил правомірної поведінки учасників податкових правовідносин, дію (бездіяльність) платника податків (податкового агента) чи його службової особи немає підстав визнавати протиправною. Таким чином, якщо стан нормативного регулювання конкретних податкових відносин є таким, що може слугувати підставою для застосування правила про конфлікт інтересів, кваліфікація вчиненого, зокрема, за ст. 212, ст. 222 або ст. 364 (365) КК має виключатись за відсутністю складу злочину.

Відмічається також, що кримінальну відповідальність не повинні тягнути порушення податкового законодавства, допущені внаслідок виконання узагальнюючого податкового роз'яснення або податкового роз'яснення, наданого контролюючим органом платнику податків (податковому агенту) у встановленому порядку (за його запитом). Показано, що у такому випадку особа керується офіційним розумінням окремих положень податкового законодавства, зафіксованим у податковому роз'ясненні (незалежно від його пріоритетності у значенні п.п. 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р.), а це вказує на відсутність у її діях (бездіяльності) умислу, спрямованого на порушення податкового законодавства. З'ясовується вплив на кримінально-правову оцінку податкових правопорушень роз'яснень з питань застосування податкового законодавства, наданих іншими (крім контролюючих) державними органами.

У підрозділі 3.3 **“Кримінально-правові аспекти порушення порядку здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі”** зазначається, що існування п.п. 8.6.4 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р., в якому здійснення операцій із заставленими активами без попередньої згоди податкового органу розцінюється як ухилення від оподаткування, не лише здатне заплутати працівників правозастосовних органів, а й суперечить фундаментальним засадам кримінального права. З урахуванням того, що лише КК визначає, які саме суспільно небезпечні діяння є злочинами, та їх кримінально-правові наслідки, дисертант запропонував внести до Закону від 21 грудня 2000 р. такі зміни, які унеможливлять застосування статті КК про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів у тих випадках, коли особи порушують встановлений законодавством порядок розпорядження активами, які пере-

бувають у податковій заставі, подають про них неправдиві відомості або перешкоджають доступу уповноважених осіб до таких активів.

Встановлено, що, незважаючи на точність й обґрунтованість кваліфікації незаконного проведення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі або на які накладено адміністративний арешт, за ст. 364 (365) або ст. 192 КК, така кваліфікація фактично погіршує правове становище платників податків порівняно з кваліфікацією за ст. 212 КК (неузгодженість параметрів, які характеризують суспільно небезпечні наслідки; відсутність у ст. ст. 364, 365, 192 КК заохочувальних норм, подібних до ч. 4 ст. 212 КК; більш сувора караність службових злочинів тощо). Існуюча наразі ситуація з кваліфікацією незаконного розпорядження заставленими і заарештованими активами, на думку дисертанта, наочно і зайвий раз показує, як діяння, що за своєю суттю є посяганнями на систему оподаткування, отримують кримінально-правову оцінку за нормами КК, які не враховують специфіку податкових правовідносин. Непридатність ст. ст. 192, 364 (365) КК для адекватного кримінально-правового регулювання відносин, пов'язаних із погашенням податкового боргу, вбачається автором як у невиправданій диференціації кримінальної відповідальності, так і в неохопленні диспозиціями вказаних норм КК всього спектру можливих зловживань із заставленими і заарештованими активами. Дисертант вважає, що, формулюючи кримінально-правовий припис, присвячений ухиленню від погашення податкового боргу як окремому злочину проти системи оподаткування України, варто, зокрема, брати до уваги: досвід тих зарубіжних країн, в яких відносини, пов'язані із забезпеченням погашення податкового боргу, взяті під спеціальну кримінально-правову охорону (зокрема, Італія, КНР, РФ, США, Франція); можливість заподіяння шкоди інтересам держави на завершальному етапі адміністрування податків і зборів і нетотожність таких понять, як невиконання (несплата) податкового зобов'язання і порушення механізму погашення податкового боргу як результату вчиненого раніше податкового правопорушення; здатність приховування заставлених і заарештованих активів, відмінного від незаконного розпорядження ними, дезорганізовувати забезпечувальні інститути податкової застави та адміністративного арешту і зменшувати можливість погашення податкового боргу.

У підрозділі 3.4 **“Вплив непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань на кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”** вказується на те, що передбачені п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. і розраховані на несумлінних платників податків непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань, аналоги яких широко використовуються у зарубіжній фіскальній практиці, за умови чіткої правової регламентації мають право на існування як специфічний різновид податкового контролю. Водночас ставиться під серйозний сумнів правильність положення, яке ґрунтується на чинному податковому законодавстві і полягає у тому, що суми несплачених податків, визначені за допомогою непрямих методів, за умови ухвалення відповідного судового рішення повинні враховуватись при притягненні особи до кримінальної відповідальності за ст. 212 КК. Дисертант аргументує висновок про те, що зазначене положення не узгоджується з конституційним принципом презумпції невинуватості. Аналіз фахової літератури і відповідних нормативних актів дозволив автору стверджувати, що внаслідок звернення до непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань через їх природу можна отримати лише приблизні, орієнтовні показники, результати, які не мають належного ступеню достовірності. При цьому, здійснюючи кримінально-правову кваліфікацію порушень податкового законодавства, потрібно встановлювати точну суму несплаченого винним податкового платежу. Тому запропоновано внести до Закону від 21 грудня 2000 р. і проекту Податкового кодексу України такі зміни, завдяки яким на законодавчому рівні вдасться зафіксувати однозначну несумісність застосування ст. 212 КК із зверненням до непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань.

Поза увагою дисертанта не залишилась відсутність єдиного підходу Пленуму Верховного Суду України до використання непрямих методів оподаткування у сфері кримінально-правової протидії господарським злочинам, у зв'язку з чим висунута пропозиція виключити із п. 10 постанови Пленуму “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності” вказівку на зазначені методи.

У підрозділі 3.5 **“Кримінально-правова протидія безпідставному відшкодуванню податку на додану вартість”** на підставі аналізу положень регулятивного законодавства і врахування особливостей кримінально-правової характеристики злочинів, передбачених ст. ст. 190, 192, 212, 222, 364 КК, робиться висновок про те, що кваліфікація незаконного бюджетного відшкодування ПДВ залежить передусім від того, повертає винна особа надміру сплачене або

вилучає з бюджету кошти, які туди раніше не надходили, а також від того, у який спосіб проводиться таке відшкодування і на що при цьому був спрямований умисел винної особи. Зокрема, аргументується положення по те, що отримання незаконного бюджетного відшкодування ПДВ, не пов'язаного із заволодінням державними коштами (зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних податкових періодів, погашення існуючого податкового боргу з ПДВ, зменшення заборгованості із реструктуризованих та (або) відстрочених (розстрочених) сум ПДВ та інших податків, включення до складу податкового кредиту наступного податкового періоду), не може тягнути відповідальності ні за ст. 222, ні за ст. 212 КК. Дослідник вважає невинуватеною відсутність у постанові Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 роз'яснення, присвяченого кваліфікації різних варіантів протиправного бюджетного відшкодування ПДВ, і висуває авторський варіант такого роз'яснення.

З урахуванням негативних наслідків, які є результатом кваліфікації злочинів проти системи оподаткування на підставі “непрофільних” кримінально-правових норм, тенденцій розвитку податкового законодавства України та відповідного зарубіжного досвіду обґрунтовується положення про доцільність конкретизації на законодавчому рівні зловживань із бюджетним відшкодуванням податкових платежів – у вигляді охоплення їх диспозицією норми КК про податкове шахрайство.

Розділ 4 **“Кримінально-правові проблеми, пов'язані із співвідношенням складів злочинів, що посягають на систему оподаткування”** складається з трьох підрозділів. У підрозділі 4.1 **“Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів і контрабанда”** характеризуються зловживання у сфері ЗЕД, які означають ухилення від сплати митних платежів і з приводу вчинення яких потрібно вирішувати проблему співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК. Викладається авторська позиція з питання про кримінально-правову оцінку псевдотранзиту. Як прибічник кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК, у разі вчинення контрабанди, поєднаної з несплатою тих обов'язкових платежів, які стягуються митницею, входять у систему оподаткування і безпосередньо пов'язані з переміщенням товарів через митний кордон, дисертант докладно обґрунтовує правильність такої наукової позиції. У роботі наводяться аргументи на користь безпосереднього закріплення у тексті КК ознак “документальної” контрабанди. Обґрунтовується недоцільність виокремлення у КК України норми про ухилення від сплати митних платежів.

У підрозділі 4.2 **“Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів і фіктивне підприємництво”** зазначається, що, вирішуючи питання про співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 205 і ст. 212 КК, передусім слід виходити з особливостей легального опису об'єктивної сторони фіктивного підприємництва. У зв'язку з цим підставами для застосування не ст. 205, а ст. 212 КК можуть виступати, зокрема, ситуації, в яких: державна реєстрація суб'єкта підприємницької діяльності не відбувається, а особи для ухилення від сплати податків використовують підроблені документи, а так само штампи і печатки неіснуючих насправді комерційних юридичних осіб; підприємства, які здійснюють реальну фінансово-господарську діяльність, укладають угоди з наміром фактично їх не виконувати. Розглянувши проблему кваліфікації проведення конвертаційних і реконвертаційних операцій, автор висловлюється за включення до постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності” відповідних роз'яснень.

Стверджується, що необхідність існування окремої кримінально-правової норми, присвяченої відповідальності за псевдопідприємництво (саме таку назву і повинна мати вдосконалена редакція ст. 205 КК), зумовлена превентивною роллю кримінального закону, покликаною забезпечити стабільність господарського обороту і унеможливити використання організаційно-правових форм легального господарювання для вчинення злочинних діянь. На думку дослідника, вдосконалена диспозиція цієї норми має охопити: організаційно-правову форму приватного підприємництва; дії з відповідною метою, вчинювані щодо тих суб'єктів господарювання, які здійснюють некомерційне господарювання і можуть й не мати статусу юридичної особи; псевдопідприємництво, яке може набувати вигляду укладання псевдоугод і опис якого у КК повинен узгоджуватись із термінологією регулятивного (цивільного) законодавства.

Вказується на необхідність включення до постанови Пленуму Верховного Суду України від 28 жовтня 2004 р. № 5 роз'яснення, в якому йшлося б про кримінально-правову оцінку злочинного ухилення від сплати податків, поєднаного із залученням фіктивних керівників підприємств, установ, організацій. Формулюючи авторський варіант такого роз'яснення, дисертант

врахував, що у КК України відсутні законодавчі перешкоди для того, щоб виключати можливість “посереднього” вчинення особою, яка не має ознак спеціального суб’єкта, злочину зі спеціальним суб’єктом. Разом із тим встановлено, що законодавчий опис “посереднього” виконання злочину (ч. 2 ст. 27 КК) потребує вдосконалення з тим, щоб давати належну кримінально-правову оцінку, зокрема, поведінці фактичних управлінців підприємств у тих випадках, коли допущені фіктивним керівником порушення податкового законодавства містять ознаки необережного злочину – службової недбалості.

У підрозділі 4.3 **“Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів і шахрайство з фінансовими ресурсами”** характеризуються зловживання з податковими пільгами, що призводять до повного або часткового ухилення від сплати податків і з приводу вчинення яких потрібно вирішувати питання про співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 222 КК. Дисертант переконаний у тому, що, вирішуючи питання про вказане співвідношення, слід виходити з усталеного у доктрині розуміння вказаних кримінально-правових норм як загальної та спеціальної, а також враховувати те, що точність кваліфікації не повинна ставитись у залежність від недоречностей позиції законодавця з питання про оцінку суспільної небезпеки пов’язаних з пільгами різновидів ухилення від сплати податків. Автор доводить, що втілена у чинних редакціях ст. 212 і ст. 222 КК диференціація кримінальної відповідальності за пов’язані з використанням податкових пільг зловживання платників податків (їх службових осіб) є невиправданою, викликає значні труднощі на практиці при розмежуванні відповідних складів злочинів і має бути усунена у законодавчому порядку. Відзначається і економічна некоректність визнанням пільги щодо податків різновидом фінансових ресурсів. Вирішення проблеми вбачається дисертантом у виключенні зі ст. 222 КК вказівки на пільгу щодо податків і закріпленні у КК такого формулювання податкового шахрайства, яке охоплюватиме різні варіанти обманного використання податкових пільг.

У **висновках** підбито підсумки проведеного дослідження, викладено основні його результати, сформульовані пропозиції, спрямовані на вдосконалення законодавства та практики його застосування. Зокрема, в порядку реалізації послідовно підтримуваної дисертантом ідеї конкретизованої охорони системи оподаткування висувається розроблена з урахуванням принципів криміналізації доктринальна модель диспозицій відповідних кримінально-правових заборон, а також пропонуються зміни до окремих податкових законів, які впливають з необхідності давати податковим правопорушенням належну кримінально-правову оцінку.

І. У Кримінальному кодексі України пропонується:

1) У назві і тексті ст. 5 замість поняття “закон про кримінальну відповідальність” використати термін “закон”.

2) Включити до КК ст. 25-1 такого змісту:

Стаття 25-1. Юридична помилка

Якщо особа, сумлінно помиляючись, не усвідомлювала протиправність вчиненого нею діяння, ознаки якого як злочину визначені цим Кодексом і нормативним актом, який не є законом про кримінальну відповідальність (бланкетна диспозиція статті або частини статті Кодексу), така особа через відсутність вини кримінальній відповідальності не підлягає. У разі, коли особа могла усвідомлювати протиправність зазначеного діяння, воно вважається вчиненим через необережність.

3) Частину 2 ст. 27 після слів “не підлягають кримінальній відповідальності за скоєне” доповнити словами “або діють необережно”.

4) Частину 1 ст. 201 після слів “з приховуванням від митного контролю” доповнити словами “або поєднане з іншим обманним використанням документів або засобів митної ідентифікації”.

5) У частині 1 ст. 202 виключити слова “та яка підлягає ліцензуванню”.

6) Назву, частини 1 і 2 ст. 204 після слів “підакцизних товарів” доповнити словами “або товарів, які імітують підакцизні товари”.

7) Назву і диспозицію частини 1 ст. 205 викласти у такій редакції:

Стаття 205. Псевдопідприємництво

1. Створення суб'єкта господарської діяльності або встановлення контролю над ним, набуття фізичною особою статусу підприємця, а так само вчинення службовою особою суб'єкта господарської діяльності або фізичною особою – підприємцем фіктивного або удаваного правочину, якщо це здійснено для вчинення іншого злочину або його приховування, – карається...

8) У частинах 1 і 2 ст. 211 замість поняття “бюджетні кошти” використати термін “кошти”.

9) Виключити ст. 212 і водночас включити до КК нові норми:

Стаття 212. Податкове шахрайство

1. Умисне невиконання податкового зобов'язання, вчинене у значному розмірі платником податків і зборів або його представником, службовою особою і поєднане з неподанням податкової звітності або включенням до податкової звітності завідомо неправдивих відомостей, а так само повідомлення вказаними особами завідомо неправдивих відомостей з метою проведення незаконного зарахування сум бюджетного відшкодування, що призвело до зменшення податкових зобов'язань наступних податкових періодів, погашення податкового боргу або повернення раніше сплаченого податку чи збору у значному розмірі, – карається...

2. Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб або у великому розмірі, – караються...

3. Діяння, передбачені частиною першою або другою цієї статті, вчинені в особливо великому розмірі, – караються...

Примітка. 1. Особа, яка вперше вчинила злочин, передбачений цією статтею, статтею 212-2 або статтею 212-3 Кримінального кодексу, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо до пред'явлення їй обвинувачення вона внесла до бюджету належні податки і збори, штрафні санкції та пеню, а також сприяла розкриттю та (або) розслідуванню злочину. Якщо злочин вчинено службовою особою, вона звільняється від кримінальної відповідальності і в тому разі, коли вжила заходів щодо внесення підприємством, установою, організацією вказаних сум до бюджету (*варіант:* якщо до пред'явлення особі обвинувачення належні податки і збори, штрафні санкції і пеня були внесені до бюджету, а особа сприяла розкриттю та (або) розслідуванню злочину). Ця норма не підлягає застосуванню щодо особи, яка раніше на її підставі звільнялась від кримінальної відповідальності і яка знову вчинила злочин протягом трьох років після набрання законної сили рішенням суду про звільнення від кримінальної відповідальності.

2. Вчинені через необережність невиконання податкового зобов'язання, неперерахування податковим агентом податків і зборів, а так само непогашення податкового боргу кримінальної відповідальності не тягнуть.

Стаття 212-2. Неперерахування податковим агентом податків і зборів

1. Умисне незаконне неперерахування до бюджету податків і зборів, вчинене податковим агентом або службовою особою у значному розмірі і поєднане з приховуванням належних відомостей або повідомленням завідомо неправдивих відомостей, – карається...

2. Те саме діяння, вчинене за попередньою змовою групою осіб або у великому розмірі, – карається...

3. Діяння, передбачені частиною першою або другою цієї статті, вчинені в особливо великому розмірі, – караються...

Стаття 212-3. Непогашення податкового боргу

1. Умисне непогашення податкового боргу у значному розмірі, вчинене платником податків або службовою особою шляхом розпорядження без належного дозволу законно заставленими чи заарештованими активами, іншого незаконного використання таких активів або їх приховування, – карається....

2. Те саме діяння, вчинене за попередньою змовою групою осіб або у великому розмірі, – карається...

3. Діяння, передбачені частиною першою або другою цієї статті, вчинені в особливо великому розмірі, – караються...

10) Назву і частину 1 ст. 216 після слів “незаконне виготовлення, підроблення” доповнити словами “з метою збуту або використання”.

11) Із частини 1 ст. 222 виключити слова “чи пільги щодо податків”.

II. У Закон України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” пропонується внести такі зміни:

- 1) Із п. п. 4.3.7 п. 4.3 ст. 4 виключити слова “до остаточного вирішення справи судом”.
- 2) Із п. п. 8.6.4 п. 8.6. ст. 8 виключити слова “за ухилення від оподаткування”
- 3) У п.п. 10.4.3 п. 10.4 ст. 10 формулювання “за умисне ухилення від оподаткування” замінити зворотом “законодавством України”.

III. У висновках також наводяться й обґрунтовуються пропозиції дисертанта щодо внесення змін і доповнень до постанов Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” і від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”.

ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЇ ВІДОБРАЖЕНІ У ТАКИХ ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЯХ АВТОРА

1. Монографії

1. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – 924 с.
2. Дудоров О.О. Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти: Монографія. – К.: Істина, 2006. – 648 с.

2. Підручники, коментарі законів, посібники

1. Дудоров О.О., Мельник М.І., Хавронюк М.І. Злочини у сфері підприємництва. Навчальний посібник / За ред. Хавронюка М.І. – К.: Атіка, 2001. – 608 с.
2. Дудоров О.О. Глава IX. Злочини у сфері господарської діяльності // Кримінальне право України. Особлива частина: Підручник. (Ю.В. Александров, О.О. Дудоров, В.А. Клименко та ін.) / За ред. М.І. Мельника, В.А. Клименка. – К.: Юридична думка, 2004. – С. 193 – 266.
3. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності (коментар до ст. ст. 201 (у співавторстві з М.І. Хавронюком), 202 – 205, 207 – 213, 215, 216, 222, 229, 233, 235) // Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 року / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Каннон, А.С.К., 2001. – С. 508 – 535, с. 538 – 569, с. 572 – 578, с. 588 – 594, с. 608 – 612, с. 619 – 625, с. 627 – 628.
4. Дудоров А.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности (комментарий к ст. ст. 201 (в соавторстве с Н.И. Хавронюком), 202 – 205, 207 – 213, 215, 216, 222, 229, 233, 235) // Научно-практический комментарий Уголовного кодекса Украины от 5 апреля 2001 года / Под ред. Н.И. Мельника, Н.И. Хавронюка. – К.: Каннон, А.С.К., 2002. – С. 547 – 578, с. 581 – 616, с. 619 – 626, с. 637 – 642, с. 658 – 662, с. 669 – 676, с. 678 – 680.
5. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності (коментар до ст. ст. 201 (у співавторстві з М.І. Хавронюком), 202 – 205, 207 – 213, 215, 216, 222, 229, 233, 235) // Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 3-тє вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Атіка, 2003. – С. 468 – 495, с. 498 – 533, с. 535 – 540, с. 548 – 553, с. 570 – 575, с. 579 – 584, с. 585 – 587.
6. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності (коментар до ст. ст. 201 (у співавторстві з М.І. Хавронюком), 202 – 205, 207 – 213, 215, 216, 222, 229, 233, 235) // Науково-практичний коментар

Кримінального кодексу України. 4-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2007. – С. 518 – 555, с. 558 – 611, с. 613 – 620, с. 628 – 634, с. 653 – 659, с. 664 – 671, с. 673 – 675.

7. Дудоров О.О. Коментар статей 209 і 209-1 Кримінального кодексу України // Протидія відмиванню доходів, здобутих злочинним шляхом. Збірник нормативно-правових актів, міжнародних документів, коментарі. – К.: Атіка, 2003. – С. 203 – 244.

8. Дудоров О.О. Глава XV. Звільнення від кримінальної відповідальності // Кримінальне право України. Загальна частина: Підручник. Вид. 3-тє, переробл. та допов. / За ред. М.І. Мельника, В.А. Клименка. – К.: Юридична думка, 2004. – С. 207 – 229.

3. Статті у наукових фахових виданнях

1. Дудоров О.О. Деякі питання кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків // Вісник Запорізького юридичного інституту МВС України. – 1997. – № 2. – С. 63 – 72.

2. Дудоров О.О., Мойсик В.Р. Порівняльно-правовий аналіз законодавства США та України про відповідальність за ухилення від сплати податків // Адвокат. – 1998. – № 2. – С. 12 – 17.

3. Дудоров О. Кримінальне переслідування за ухилення від сплати податків за законодавством США // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 2. – С. 28 – 33.

4. Дудоров О. Спільні питання кваліфікації ухилення від сплати податків у судовій практиці // Вісник Академії правових наук України. – 1998. – № 2. – С. 132–140.

5. Дудоров О. Особливості відповідальності посадових осіб підприємств за кримінально карані порушення податкового законодавства // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 4. – С. 11 – 14.

6. Дудоров А., Дудорова Е. Сделки с недвижимостью на биржах: вопросы гражданско-правового и налогового регулирования // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 5. – С. 27 – 29; № 6. – С. 15 – 17.

7. Дудоров О. Встановлення суб'єктивних ознак ухилення від сплати податків у правозастосовчій практиці // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 7 – С. 18 – 22.

8. Дудоров А., Дудорова Е. Контроль за соответствием доходов и расходов налогоплательщиков: постановка проблемы, анализ законодательства Российской Федерации // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 1. – С. 8 – 13.

9. Дудоров О. Кримінальне переслідування податкових злочинів (за законодавством Федеративної Республіки Німеччини) // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 2. – С. 26 – 30; № 3. – С. 45 – 51.

10. Дудоров О.О. Правова преюдиція і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків // Юридический вестник (Одесса). – 1999. – № 2. – С. 105 – 110.

11. Дудоров О.О. Проблема юридичної особи як суб'єкта злочину та її вирішення у проектах КК України // Вісник Академії правових наук України. – 1999. – № 2. – С. 133 – 141.

12. Дудоров О. Кримінальний кодекс України 1927 року про відповідальність за злочини, пов'язані з оподаткуванням // Право України. – 1999. – № 4. – С. 116 – 120.

13. Мойсик В.Р., Дудоров О.О. Шахрайство з фінансовими ресурсами і суміжні склади злочинів: спірні питання кваліфікації // Адвокат. – 1999. – № 4. – С. 5 – 11.

14. Дудоров О. Відповідальність за посадові злочини у сфері оподаткування: питання кваліфікації та вдосконалення законодавства // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 12. – С. 19 – 24; 2000. – № 1. – С. 32 – 39.

15. Дудоров О., Пшеничний І. Звільнення від фінансових санкцій у податковому законодавстві і добровільна відмова від доведення податкового злочину до кінця у кримінальному законодавстві // Предпринимательство, хозяйство и право. – 2000. – № 4. – С. 47 – 51; № 5. – С. 57 – 63.

16. Дудоров О. Теоретичні питання звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів у зв'язку із закінченням строків давності (з погляду проекту нового КК України) // Предпринимательство, хозяйство и право. – 2000. – № 7. – С. 39 – 44.

17. Дудоров О. Перша монографія про кваліфікацію податкових злочинів (Рецензія) // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 1. – С. 87 – 90.

18. Дудоров О.О. Кримінальна відповідальність за приховування валютної виручки у чинному законодавстві і проекті Кримінального кодексу України // Науковий вісник Дніпропетровського юридичного інституту МВС України. – 2001. – № 1. – С. 178 – 188.

19. Дудоров О. Законодавство Греції про податки та відповідальність за податкові правопорушення // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 3. – С. 81 – 84; № 4. – С. 77 – 82.

20. Дудоров О. Кримінально-правовий досвід Нової Зеландії у питанні протидії податковій злочинності // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 5. – С. 87 – 90.

21. Дудоров О., Сьомик А. Особливості вчинення податкових злочинів у сфері електроенергетики // Вісник прокуратури. – 2001. – № 6. – С. 41 – 49.

22. Дудоров О.О., Свириденко Т.В. До питання про співвідношення контрабанди та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Митна справа. – 2002. – № 1. – С. 15 – 26.
23. Дудоров О.О. Порушення законодавства про бюджетну систему: проблеми кваліфікації злочину // Вісник Академії правових наук України. – 2002. – № 2. – С. 145 – 157.
24. Дудоров О. Тлумачення ознак фіктивного підприємництва у доктрині і правозастосовчій практиці // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 2. – С. 83 – 87; № 3. – С. 71 – 74.
25. Дудоров О.О. Ухилення від повернення виручки в іноземній валюті: соціальна обумовленість кримінально-правової норми, проблемні питання визначення предмета злочину // Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС імені 10-річчя незалежності України. Вип. 3. – Луганськ, 2002. – С. 112 – 123.
26. Дудоров О. “Брудні” кошти під заборону кримінального закону (Рецензія) // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 4. – С. 120 – 121.
27. Дудоров О.О. Способи контрабанди: кримінально-правова характеристика // Митна справа. – 2002. – № 6. – С. 97 – 107.
28. Дудоров О. Співвідношення ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів та шахрайства з фінансовими ресурсами // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 7. – С. 101 – 104; № 8. – С. 103 – 106.
29. Дудоров О. Ухилення від повернення виручки в іноземній валюті: проблемні питання визначення предмета злочину // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 1. – С. 107 – 112.
30. Дудоров О. Визначення підакцизних товарів як предмета злочину // Вісник прокуратури. – 2003. – № 1. – С. 28 – 35.
31. Дудоров О. Відповідальність за кримінально карані дії з підакцизними товарами // Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС імені 10-річчя незалежності України. Вип. 2. – Луганськ, 2003. – С. 57 – 72.
32. Дудоров О. Заохочувальна норма, передбачена частиною 4 статті 212 Кримінального кодексу України: до питання про запровадження, тлумачення і застосування // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 2. – С. 73 – 78.
33. Дудоров О. Система оподаткування України: необхідність кримінально-правової охорони // Право України. – 2003. – № 3. – С. 60 – 65.
34. Дудоров О. Поняття “зміна обставинки” у справах про кримінально карані порушення податкового законодавства // Вісник прокуратури. – 2003. – № 5. – С. 60 – 68.
35. Дудоров О., Каменський Д. Відповідальність за неподання податкової декларації і навмисну несплату податків за федеральним законодавством США // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 6. – С. 58 – 62.
36. Дудоров О. Непрямі методи оподаткування і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 7. – С. 93 – 97; № 8. – С. 81 – 84.
37. Дудоров О. Про вплив скасування податку чи збору на відповідальність за ст. 212 КК України // Вісник прокуратури. – 2003. – № 9. – С. 29 – 35.
38. Дудоров О. Порушення порядку здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі. Питання кримінально-правової оцінки та вдосконалення законодавства // Вісник прокуратури. – 2003. – № 12. – С. 59 – 65.
39. Дудоров О., Каменський Д. Законодавство США про кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування // Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС ім. 10-річчя незалежності України. Вип. 1. – Луганськ, 2004. – С. 53 – 60.
40. Дудоров О. Кримінально-правова оцінка зловживань податкових агентів // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 3. – С. 103 – 108.
41. Дудоров О. Діяння у складі злочину, передбаченому ст. 212 Кримінального кодексу України: проблеми тлумачення і вдосконалення законодавства // Життя і право. – 2004. – № 3. – С. 66 – 72.
42. Дудоров О. Про кримінально-правовий статус позаштатного бухгалтера // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 5. – С. 106 – 112.
43. Дудоров О.О. Безпідставне відшкодування податку на додану вартість: проблеми кримінально-правової протидії // Проблеми пенітенціарної теорії і практики: Щорічний бюлетень Київського інституту внутрішніх справ / Редкол.: О.Ф. Штанько (голов. ред.) та ін. – К.: KIBC, 2004. – № 9. – С. 126 – 133.
44. Дудоров О. Проблеми застосування і вдосконалення кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 12. – С. 64 – 76.
45. Дудоров О. Конфлікт інтересів, податкові роз'яснення та їх кримінально-правове значення // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 1. – С. 84 – 99.
46. Дудоров О. Кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування: зарубіжний досвід // Право України. – 2005. – № 3. – С. 139 – 143.
47. Дудоров О. Фіктивне управління суб'єктом господарювання у механізмі злочинного ухилення від оподаткування: проблеми кримінально-правової кваліфікації // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 5. – С. 127 – 132.

48. Дудоров О.О. Фіктивне підприємництво: вдосконалення кримінально-правової норми // Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС ім. 10-річчя незалежності України. Вип.2. – Луганськ, 2005. – С. 5 – 13.
49. Дудоров О. Кримінально-правове значення переплати податкових платежів // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 9. – С. 129 – 134.
50. Дудоров О.О., Каменський Д.В. Умисел як обов'язкова ознака злочинних посягань на систему федерального оподаткування США // Проблеми пенітенціарної теорії і практики: Щорічний бюлетень / За заг. ред. д-ра юрид. наук, проф. А.А. Музики. – К.: КЮІ КНУВС, 2005. – № 10. – С. 168 – 179.
51. Дудоров О. Про інтелектуальну ознаку умислу податкового злочинця // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 1. – С. 110 – 115.
52. Дудоров О. Незаконне бюджетне відшкодування податків: проблеми кримінально-правової кваліфікації // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 4. – С. 129 – 134.
53. Дудоров О. Ухилення від сплати податків і визначення предикатного злочину. Порівняльно-правовий аспект // Вісник прокуратури. – 2006. – № 6. – С. 70 – 80.

4. Статті, виступи, тези доповідей, які додатково відображають результати дисертації

1. Дудоров О.О. Податкова політика. Паритет інтересів // Віче. – 1996. – № 10. – С. 21 – 29.
2. Дудоров А.А. Уголовно-правовая защита налоговой системы Украины. К вопросу о новеллах // Бизнес Информ. – 1997. – № 18. – С.16 – 18.
3. Дудоров О. Кримінально-правова характеристика порушень податкового законодавства // II науково-практична конференція, присвячена пам'яті проф. Федорова К.Г. (12–13 червня 1997 р.). Том 2. Наукові статті. Запорізький державний університет. – Запоріжжя, 1997. – С. 94 – 100.
4. Дудоров О.О. Тенденції розвитку кримінального законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків // Проблеми інтеграції науково-освітнього потенціалу в державотворчому процесі. Матеріали доповідей I Міжнародного симпозіуму. – 20 – 27 травня 1997р. – Тернопіль – Севастополь – Форос. – С. 262 – 265.
5. Дудоров О.О. Податкова злочинність і кримінальний закон: проблеми відповідальності // Економічний часопис. – 1998. – № 3. – С. 49 – 52.
6. Дудоров О. Оподаткування нелегальних прибутків: кримінально-правовий аспект проблеми // Економіка. Фінанси. Право. – 1998. – № 5. – С. 17 – 20.
7. Дудоров О. Суб'єктивна сторона ухилення від сплати податків: питання теорії та судової практики // Юридичний вісник України. – 26 лютого – 4 березня 1998 р. – № 9.
8. Дудоров О. Ухилення від сплати податків: момент закінчення злочину // Закон і бізнес. – 18 березня 1998 р. – № 11.
9. Дудоров О.О. Доходи і витрати у законодавчому контексті // Віче. – 1999 – № 1 – С. 41 – 51.
10. Дудоров О.О., Хавронюк М.І. Сьогодні і завтра валютної виручки // Віче. – 1999 – № 3 – С. 52 – 63.
11. Дудоров О. Кримінально-правова оцінка незаконного використання податкових пільг // Вісник Запорізького державного університету (юридичні науки). – 2001. – № 1. – С. 103 – 107.
12. Дудоров О.О. Спільні питання кримінально-правової характеристики фіктивного підприємництва // Матеріали міжнародної наукової конференції “Проблеми права на зламі тисячоліть” (Дніпропетровський національний університет, м. Дніпропетровськ, 13 – 14 лютого 2001 р.). – Дніпропетровськ, 2001. – С. 201 – 204.
13. Дудоров О.О. Про вплив деяких положень податкового законодавства на кримінально-правову оцінку ухилення від оподаткування // Субъекты хозяйствования и экономическая преступность: вопросы предупреждения: Сб. материалов “Круглого стола” (Донецк, 1 ноября 2001 г.). – Донецк, 2002. – С. 67 – 71.
14. Дудоров О. Злочинні доходи та їх вплив на кваліфікацію ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Проблеми державотворення і захисту прав людини в Україні. Матеріали IX регіональної науково-практичної конференції (13 – 14 лютого 2003 р.). – Львів, 2003. – С. 399 – 403.
15. Дудоров О. Проблеми тлумачення умислу як суб'єктивної ознаки злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Актуальні проблеми кримінального і кримінально-процесуального законодавства та практики його застосування. Збірник тез доповідей регіонального круглого столу (21 – 22 лютого 2003 р.). – Хмельницький, 2003. – С. 35 – 38.
16. Дудоров О. Вкрав, сплатив податки – в тюрму! Романтика... // Український юрист. – 2003. – № 12. – С. 29 – 33.
17. Дудоров О. Законодавство про оподаткування злочинних доходів: сучасний стан і перспективи, вплив на застосування статті 212 Кримінального кодексу України // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2004. – № 3. – С. 30 – 46.
18. Дудоров О.О. Проблеми кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків за законодавством України // Матеріали Щорічної конференції Асоціації правників України. – К.: Вид-во “Еліт Прінт”, 2004. – С. 159 – 177.

19. Дудоров О.О. Шахрайство з фінансовими ресурсами як злочин проти системи оподаткування: проблеми застосування і вдосконалення ст. 222 Кримінального кодексу України // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2004. – № 11. – С. 22 – 54.
20. Дудоров О.О. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Юридична енциклопедія. 6 том. Т.–Я / Шемшученко Ю.С. (голова редколегії). – К.: Вид-во “Укр. енциклопедія імені М.П. Бажана”, 2004. – С. 239 – 240.
21. Дудоров О.О. Кримінально-правова характеристика фіктивного підприємництва як злочинного посягання на систему оподаткування // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 4. – С. 43 – 91.
22. Дудоров О.О. Доктринальне і судове тлумачення кримінально-правового поняття “зміна обстановки” (на прикладі злочинного ухилення від оподаткування) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 6. – С. 26 – 61.
23. Дудоров О.О. Історичний досвід регламентації кримінальної відповідальності за злочини, пов'язані з оподаткуванням, в Україні // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 11. – С. 31 – 59; № 12. – С. 18 – 44.
24. Дудоров О.О. Злочинні доходи та кримінально-правове значення їх оподаткування // Теоретико-прикладні проблеми протидії організованій злочинності та злочинам терористичної спрямованості. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 8 – 9 квітня 2005 р. Частина 1. – Львів, 2005. – С. 337 – 346.
25. Дудоров О.О. Проблеми кримінальної відповідальності податкових агентів // Кримінальне право України. – 2006. – № 2. – С. 24 – 35.
26. Дудоров О.О. Відзив офіційного опонента на дисертацію Процюка Олега Володимировича “Кримінальна відповідальність за контрабанду” // Кримінальне право України. – 2006. – № 3. – С. 62 – 71.
27. Дудоров О.О. Податкове застереження у статті КК України про відповідальність за легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом // Кримінальний кодекс України 2001 року: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 7 – 8 квітня 2006 р. Частина 2. – Львів, 2006. – С. 47 – 51.
28. Дудоров О.О. Ухилення від митного оподаткування і кримінальний закон // Запорізькі правові читання. Тези доповідей щорічної Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 18 – 19 травня 2006 р. – Запоріжжя, 2006. – С. 300 – 303.
29. Дудоров О.О. Особливості кримінальної відповідальності службовців банків як учасників податкових правовідносин // Реформування законодавства з питань протидії злочинності в контексті євроінтеграційних прагнень України: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції 25 – 26 травня 2006 року м. Запоріжжя: У 2 ч. – Ч. 1. – Запоріжжя: Юридичний інститут ДДУВС, 2006. – С. 25 – 29.
30. Дудоров О.О. Особливості кримінальної відповідальності бухгалтера за порушення податкового законодавства // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2006. – № 6. – С. 47 – 65; № 7. – С. 43 – 65.
31. Дудоров О.О. Проблеми кримінальної відповідальності за необережну несплату податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Кримінальний кодекс України 2001 року: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 13 – 15 квітня 2007 р. Частина 1. – Львів, 2007. – С. 27 – 32.

HAUKOBI CTATTI

Наукові статті¹

Проблема юридичної особи як суб'єкта злочину та її вирішення у проектах Кримінального кодексу України²

Згідно з чинним законодавством України суб'єктом злочину є фізична осудна особа, яка досягла встановленого віку. Аналіз ст. ст. 3 – 5, 8 – 10 КК, присвячених дії кримінального закону у просторі, підставам і віковій кримінальної відповідальності, формам вини, дозволяє зробити висновок про те, що юридична особа – підприємство, установа, організація суб'єктом кримінальної відповідальності не визнається. Аналогічним чином вирішується дискусійна у доктрині і світовій законодавчій практиці проблема встановлення кримінальної відповідальності юридичних осіб і у проекті КК, розробленому робочою групою Кабінету Міністрів України. Автори цього проекту – провідні криміналісти Харкова і Києва переконані у тому, що принцип особистої, персональної відповідальності за злочин як винне діяння є важливим досягненням людської цивілізації, від якого не варто відмовлятися навіть з огляду на деякі міжнародно-правові рекомендації та багатий, але досить неоднозначний зарубіжний досвід. Нагадаю, що на сьогодні законодавству, зокрема, таких країн світу, що належать до різних правових систем, як США, Канада, Англія, Шотландія, Ірландія, Фінляндія, Данія, Нідерланди, Люксембург, Франція, Португалія, Китай, Японія відомий інститут кримінальної відповідальності юридичної особи. Законодавець деяких інших країн, визнаючи лише фізичну особу суб'єктом злочинів, все ж допускає застосування щодо юридичних осіб певних заходів кримінально-правового впливу (Німеччина, Бельгія, Швеція, Італія, Іспанія).

У проекті КК, підготовленому за завданням Комісії Верховної Ради України 12-го скликання з питань правопорядку та боротьби із злочинністю авторським колективом на чолі з В.М. Смітєнком, юридичну особу пропонується визнати суб'єктом злочинів проти миру і безпеки людства, здоров'я населення, проти держави, у сферах природокористування і господарювання. До організацій, які вчинили злочини, згідно з ч. 2 ст. 55 вказаного проекту КК планується застосовувати такі покарання, як: кримінальна реституція (відшкодування завданої матеріальної та моральної шкоди); штраф у межах від 15 до 30% річного доходу юридичної особи (у разі ухилення від його сплати суд може замінити штраф конфіскацією майна у подвійному розмірі несплаченої суми штрафу); заборона здійснювати певну діяльність; конфіскація знарядь і засобів вчинення злочину; оголошення юридичної особи злочинною організацією та її ліквідація з конфіскацією майна. Ст. 3 проекту проголошує принцип рівності юридичних осіб перед законом незалежно від їх виду, сфери діяльності, статусу та форми власності. Передбачається, що притягнення до кримінальної відповідальності юридичної особи не виключатиме караність поведінки тієї фізичної особи, яка безпосередньо брала участь у незаконній діяльності юридичної особи чи сприяла її здійсненню.

Таким чином, розробники двох проектів вітчизняного Кримінального кодексу з питання про можливість встановлення кримінальної відповідальності для юридичних осіб займають

¹ У цьому розділі книги наводяться окремі наукові статті автора, опубліковані протягом 1998 – 2009 р. р. і присвячені питанням Загальної та Особливої частин вітчизняного кримінального права, а також кримінального права зарубіжних країн. У деяких випадках автор вважав за доцільне супроводити свої раніше оприлюднені роботи коментарем або посторінковими примітками.

² Стаття опублікована: Вісник Академії правових наук України. – 1999. – № 2. – С. 133 – 141.

діаметрально протилежні позиції. З огляду на це, автор пропонованої статті вирішив проаналізувати аргументи прибічників і супротивників включення положень про юридичну особу як суб'єкта злочину у КК України. Оскільки проблема “підприємства на лаві підсудних” має вирішуватись нашим законодавцем з урахуванням не лише зарубіжного досвіду³ і сучасної соціально-економічної ситуації в країні, а й власних кримінально-правових традицій, вважаю за доцільне звернутись передусім до дореволюційної юридичної літератури.

Професор Харківського університету Л.Є. Владіміров, називаючи ідею групової кримінальної відповідальності нелогічною і безглуздою, стверджував, що тільки фізична особа здатна скоїти злочин. Вже із самого терміну “винуватець злочину” випливає, що кара може покладатись лише на того, хто вчинив злочин своїми інтелектуальними або фізичними силами [1]. Передбачені кримінальним законодавством випадки накладення штрафів на територіальні утворення вчений характеризував як профілактичні засоби, за допомогою яких держава спонукає групу осіб не сприяти злочину.

Нагадаю, що ст. 530 Уложення про покарання кримінальні та виправні 1885 р. містила вказівку на штраф у розмірі до 300 рублів для кожного члена тієї єврейської общини, яка самостійно не знайшла і не видала начальству втікача – військовослужбовця єврейської національності; ст. 985 Уложення встановлювала грошові стягнення для членів общини, відповідальної за повторне відпускання осіб, які в силу віку, стану здоров'я та інших обставин були не здатні заробити собі на життя, а тому займались жебрацтвом. У сфері боротьби з контрабандою визнавалось, що юридичні особи не підлягають кримінальному переслідуванню за злочинні дії своїх агентів, які повинні відповідати у порядку кримінального судочинства самостійно, особисто [2]. При цьому ст. 1061 Митного Статуту (т. 6 Зібрання законів Російської імперії), визначаючи коло осіб, відповідальних за контрабанду, передбачала можливість застосування грошових стягнень щодо акціонерних товариств і товариств на паях. У разі виявлення контрабандних товарів у промислових і торговельних закладах, які належали вказаним юридичним особам, останні притягувались до відповідальності за вчинення контрабанди за наявності однієї з двох наступних умов: 1) безпосередніх винуватців злочину встановити не вдалося; 2) фізичні особи, які вчинили контрабанду, протягом місяця не виконали вирок суду про стягнення з них пені або вартості предмета злочину.

Незважаючи на деякі залишки групової відповідальності за кримінально карані діяння на законодавчому рівні, у дореволюційній доктрині – як кримінально-правовій [3], так і цивілістичній [4], загальноприйнятим було положення про нездатність юридичної особи виступати як суб'єкт злочину. Водночас юридична особа визнавалась суб'єктом цивільно-правової, майнової відповідальності, зобов'язаним відшкодувати шкоду, заподіяну винними протиправними діями своїх представників під час виконання покладених на них обов'язків. Подібна непослідовність із питання про суб'єктний склад різних правопорушень, на яку, до речі, і сьогодні звертають увагу прибічники запровадження інституту кримінальної відповідальності організацій, пояснювалась двома обставинами: по-перше, винятково особистим характером кримінальної відповідальності і покарання, яке може бути призначене лише окремо взятій людині, по-друге, тим, що злочин, наприклад, вбивство чи образа, є приватною справою представника юридичної особи, який переслідує при цьому власні інтереси. Якщо представник організації, порушуючи кримінальний закон, все ж діє від її імені, в її інтересах, за дорученням або під прикриттям організації, то він і буде в індивідуальному порядку притягатись до кримінальної відповідальності. Правильність такого підходу впливала з того, що представники юридичної особи не уповноважені на порушення чинного законодавства, а вчинення кримінально караних діянь не може не суперечити цілям і призначенню створеної юридичної особи. Крім цього, лише людина як носій розуму і волі може думати і бажати, а, отже, здатна вчинити злочин.⁴

М.С. Таганцев, відстоюючи принцип кримінальної безвідповідальності юридичної особи як ідеального (фіктивного) утворення, зазначав, що цей принцип не звільняє від відповідальності тих представників або членів організації, які безпосередньо вчинили злочинні діяння. Так, за образливий лист, написаний від імені клубу, мають відповідати його керівники, які під-

³ Див. з цього приводу статтю “Підприємство на лаві підсудних: досвід зарубіжного законодавця”.

⁴ Для А.Н.Трайніна безспірним було те, що юридична особа не спроможна порушити статут – так само, як вона не може вбити чи вкрасти (Трайнин А.Н. Уголовное право. Часть Особенная. Изд. 2-ое, доп. и перераб. – М.: Юрид. изд-во НКЮ РСФСР, 1927. – С. 202).

писали цей лист, а не сам клуб, за фальшування документів, вчинене правлінням акціонерного товариства, відповідатимуть особи, які виготовили, підписали або використали завідомо підроблений документ [5]. У дореволюційній літературі вказувалось і на те, що застосування кримінальних санкцій до організації неминуче зачіпатиме інтереси невинуватих осіб, які входять до її складу або вступають з нею у стосунки, вражатиме ті позитивні цілі, заради яких створювалась ця юридична особа.

Повертаючись до сьогодення, зауважу, що значною мірою викладена вище аргументація відтворена, щоправда, у більш стислій формі, у сучасних підручниках із Загальної частини кримінального права України [6]. Вважається, що кримінальна відповідальність юридичних осіб несумісна з принципом індивідуальної відповідальності; вини, тобто психічного ставлення до вчиненого діяння та його наслідків, у підприємства та організації бути не може; кримінальний закон пов'язує відповідальність із здатністю особи, яка вчинила злочин, усвідомлювати свої дії та керувати ними, а такою якістю володіє лише людина; не будучи носієм свідомості, юридична особа не здатна сприймати цілі кримінального покарання. Переважна більшість вітчизняних фахівців переконана у тому, що за злочини, вчинені у процесі діяльності юридичної особи від її імені або за її дорученням, повинні відповідати ті фізичні особи, які безпосередньо вчинили кримінально карані діяння.

Наприклад, за ст. 135 КК України мають притягатися до відповідальності посадові особи підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності, власники підприємств або уповноважені ними особи, на яких законом чи на підставі наказу, посадової інструкції спеціального розпорядження безпосередньо покладено обов'язок забезпечувати додержання вимог законодавства про охорону праці (п. 8 постанови Пленуму Верховного Суду України від 10 жовтня 1982 р. "Про практику застосування судами України законодавства у справах, пов'язаних з порушеннями правил охорони праці" в редакції постанови Пленуму від 3 грудня 1997 р. № 12). Якщо на підприємстві чи в організації вимоги законодавства про охорону праці порушують інші посадові особи, застосуванню підлягають статті КК про відповідальність за посадові злочини або злочини проти особи. У тому разі, коли юридична особа, будучи платником податків, зборів та інших обов'язкових платежів, ухиляється від їх сплати або, виконуючи роль податкового агента держави, неналежним чином виконує обов'язки щодо нарахування і утримання податкових платежів, за ст. 148-2 КК повинні відповідати посадові особи конкретного підприємства, установи чи організації. Міркуючи про те, наскільки доречно визнавати юридичну особу суб'єктом кримінально караного ухилення від сплати податків, як це пропонується у ст. 274 проекту КК, підготовленого колективом на чолі з В.М. Смітєнком, необхідно, на мій погляд, враховувати ту обставину, що інкримінована злочинна поведінка може бути "самодіяльністю" конкретної посадової особи підприємства. Наприклад, бухгалтер підприємства нічого не знає про угоди, здійснювані директором за готівку, а тому не відображає їх у звітній документації. Керівник підприємства, не будучи фахівцем у податковому і бухгалтерському законодавстві, інколи не здатен компетентно перевірити правильність даних, наведених бухгалтерськими працівниками у документах, які подаються до фіскальних органів. Ці та інші подібні ситуації, в яких типовий для юридичних осіб будь-яких організаційно-правових форм тандем "керівник-бухгалтер" не спрацьовує, наводить на думку про те, що принаймні у сфері боротьби із податковими злочинами юридичну особу безпідставно визнавати суб'єктом кримінальної відповідальності.

Поділяю поширену у кримінально-правовій доктрині тезу: якщо окремими представниками юридичної особи вчинені злочини, то саме ці представники, а не юридична особа, від імені якої вони виступали, повинні переслідуватись у кримінальному порядку. Правильність такого підходу зумовлена і тим, що ст. 61 Конституції України закріплює індивідуальний характер юридичної відповідальності – положення, яке у сфері кримінального судочинства передбачає обрання конкретної міри покарання з урахуванням не лише характеру і ступеня суспільної небезпечності вчиненого, обставин, що пом'якшують або обтяжують відповідальність, а й особи винного.

Застосування щодо юридичних осіб кримінальних санкцій у випадку сприйняття Верховною Радою України аналізованого інституту навряд чи буде справедливим кроком. Адже у результаті покарання організації неминуче вражатимуться майнові та службові інтереси тих працівників, які не скоювали протиправних вчинків і взагалі були непричетні до кримінально кара-

ної поведінки інших службовців.⁵ Звичайно, можна розмірковувати так, як це роблять китайські фахівці, котрі є прибічниками встановлення кримінальної відповідальності для юридичних осіб. Вони виходять з того, що рівномірний розподіл тягара кримінально-правового реагування на всіх без винятку працівників організації має позитивну сторону у тому плані, що члени колективу будуть контролювати дотримання юридичною особою вимог чинного законодавства [7]. З огляду на специфіку і призначення кримінального права як галузі права, такий аргумент не переконує. Кримінальне законодавство України покликане забезпечити захист найважливіших соціальних цінностей від суспільно небезпечних посягань і не має своїм завданням виховання ефективних власників та управлінців, створення такої організації праці, яка б виключала службові зловживання. У США – країні, в якій кримінальна відповідальність корпорацій вже тривалий час передбачена на федеральному і штатному рівнях, визнається, що застосування до юридичних осіб кримінальних покарань породжує цілком конкретні негативні наслідки – звільнення з роботи працівників у разі припинення діяльності підприємства, невиконання зобов'язань перед кредиторами, підвищення цін на товари й послуги. Фактично збитки, заподіяні корпорації внаслідок сплати нею штрафу, можуть перекидатись не лише на споживачів, що досить проблематично за умов ринкової кон'юнктури, а й на рядових акціонерів, які не мають жодного відношення до зловживань управлінського персоналу.

Згідно з ч. 1 ст. 61 Конституції України ніхто не може бути двічі притягнений до юридичної відповідальності одного виду за одне і те саме правопорушення. Місцезнаходження цієї норми (розділ II Основного Закону – “Права, свободи та обов'язки людини і громадянина”) дозволяє зробити висновок про те, що її дія поширюється лише на фізичних осіб. Законодавець тих країн, в яких встановлено кримінальну відповідальність юридичних осіб, зокрема, США, Франції, Китаю, передбачає, що застосування кримінальних санкцій до організацій ґрунтується на принципі “покарання двох сторін”. Вважається, що у подібних випадках існують два різні суб'єкти відповідальності. Тому на юридичну особу накладається покарання майнового або організаційного характеру, що не виключає індивідуальну кримінальну відповідальність тих працівників організацій, карані діяння яких розглядаються як зловживання юридичної особи.

У зв'язку з викладеним вище навряд чи можна погодитись з думкою про те, що визнання юридичної особи суб'єктом кримінальної відповідальності суперечитиме принципів заборони подвійної відповідальності за один і той же злочин [8]. Положення про спільну відповідальність юридичної і фізичної особи критикувалось деякими науковцями під час роботи над новим КК Франції, однак з іншої точки зору, не пов'язаної з проблематикою подвійного засудження. Висловлювались міркування про те, що у тому разі, коли дія була вчинена від імені юридичної особи, у межах повноважень, встановлених для керівників установчими документами, в інтересах виключно юридичної особи і за допомогою наданих нею засобів, то мова повинна йти про самостійне злочинне діяння лише юридичної особи. У таких ситуаціях фізична особа – керівник виконує роль своєрідного інструмента, за допомогою якого юридична особа скоює заборонене законом діяння.

Науковці, які є прибічниками інституту кримінальної відповідальності юридичних осіб, зазвичай обґрунтовують свою позицію за допомогою наступних аргументів. Майнові санкції, які підлягають застосуванню до юридичних осіб, що вчинили злочини проти навколишнього середовища, здатні реалізувати ідею про перетворення шкідливої екологічної діяльності у заняття, не вигідне в економічному плані.⁶ Аналізуючи тенденції судової практики у справах про екологічні злочини, С.Г. Келіна зазначає, що притягнення до кримінальної відповідальності керівника, який, хоч і знав про незаконну діяльність очолюваного ним підприємства із забруднення довкілля, проте своїми силами нічого не міг змінити, фактично є об'єктивним інкримінуванням [9]. Шкода, яка заподіюється злочинною діяльністю організацій, як правило, істотно перевищує шкоду – наслідок кримінально караної поведінки фізичної особи. З урахуванням різної платоспромож-

⁵ І.А. Клепицкий заперечує: “... нельзя не учитывать, что те неблагоприятные последствия, которые наступают в результате осуждения юридического лица в отношении заинтересованных в его благосостоянии третьих лиц, вовсе не входят в содержание уголовной ответственности и, следовательно, не нарушают уголовно-правового принципа личной ответственности. Это лишь неизбежные негативные издержки применения права, которое сродни, напр., неблагоприятным последствиям осуждения человека для членов его семьи” (Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 79).

⁶ “...тот факт, что за изнасилование, совершенное отдельным монахом, нельзя закрывать монастырь, вовсе не свидетельствует о том, что его нельзя закрыть, в том числе и на основании приговора суда, а не в административном порядке, в случае, если он фекалии и иные сточные воды будет сбрасывать в ближайшую речку” (Козлов А.П. Понятие преступления. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 400).

ності юридичних і фізичних осіб міри покарання, які призначаються організаціям, здатні ліквідувати будь-які переваги фінансового та економічного характеру, отримані в результаті вчинення злочинів. Кримінальний процес порівняно з адміністративним, цивільним та арбітражним судочинством є більш серйозною й ефективною процедурою, яка здатна викликати значний громадський резонанс і в межах якої реальніше стягнути заподіяні збитки і покарати організацію – правопорушника. Не виключаються ситуації, в яких керівні працівники підприємств намагатимуться уникнути відповідальності за завдану економічну або екологічну шкоду, посилячись на те, що конкретне протиправне рішення було прийняте колегіальним органом управління.

На думку В.М. Смітінка та Г.І. Агафонова, юридична особа як суб'єкт кримінальної відповідальності, будучи не фантомом або логічною абстракцією, а цілком реальною структурою, спроможна усвідомлювати та сприймати тяжкість карального впливу [10]. Свою думку автори обґрунтовують даними досліджень у галузі соціальної психології про перетворення спільноти людей у суб'єкт активної діяльності. Пропозиція ввести кримінальну відповідальність юридичних осіб має і системно-правове пояснення, яке стосується зв'язків кримінального права з тими галузями права, яким вже тривалий час відомі норми, котрі передбачають відповідальність організації, зокрема, із фінансовим, адміністративним, цивільним, митним правом.⁷ Так склалося, що юридична особа є традиційним інститутом цивільного права. Вчення про юридичну особу – тема багатьох цивілістичних досліджень. У зв'язку з цим давати власне, кримінально-правове визначення юридичної особи, як це пропонується у ч. 3 ст. 3 проекту КК України, розробленого колективом на чолі з В.М. Смітинком, навряд чи доцільно. У даному разі достатньо було б обмежитись відсилною нормою, яка б вказувала на конкретні статті Цивільного кодексу.

Відповідно до ст. 26 вказаного проекту КК кримінально каране діяння вважається вчиненим юридичною особою у тому разі, коли заборонена дія або бездіяльність виконана чи санкціонована її керівником або колективним органом управління, що діяв від імені юридичної особи. Згідно зі ст. 29 ЦК орган юридичної особи виражає і реалізує її дієздатність. Своєму керівному органу юридична особа делегує повноваження на прийняття і виконання стратегічних і оперативних рішень від імені юридичної особи, у зв'язку з чим такі рішення (одноособові або колегіальні) ототожнюються з поведінкою всієї юридичної особи. На думку авторів проекту Кримінального кодексу, злочин необхідно визнавати вчиненим юридичною особою лише у тому разі, коли кримінально-правову заборону порушили ті фізичні особи, які є другим "я" (alter ego) юридичної особи. Вчинення дій або бездіяльності іншими працівниками юридичної особи, наприклад, представниками технічного або обслуговуючого персоналу, не визнається передумовою кримінальної відповідальності юридичної особи. Натомість підставою цивільно-правової відповідальності організації згідно із ст. 441 ЦК виступає шкода, заподіяна з вини будь-яких працівників юридичної особи під час виконання ними своїх трудових (службових) обов'язків. Ознакою, покликаною відмежувати караність юридичної особи від тих випадків, коли до відповідальності повинні притягатись лише конкретні фізичні особи – управлінські працівники організації, у ст. 26 проекту КК виступає вказівка на дії "від імені юридичної особи". Таке формулювання, вочевидь, означає, що юридична особа відповідатиме у порядку кримінального судочинства лише у тому разі, коли працівники її управлінської сфери вчинять протиправні діяння із використанням наданих їм службових повноважень і в межах встановленої компетенції.

Однією з найбільш спірних проблем у контексті встановлення кримінальної відповідальності юридичних осіб, поза всяким сумнівом, є проблема вини організації. У літературі з адміністративного та цивільного права зустрічаються різноманітні тлумачення вини юридичної

⁷ "Наявність в проекті КК України відповідальності юридичних осіб сприятиме посиленню взаємодії кримінально-громадянського та цивільного права, підніме авторитет цивільного законодавства, оскільки буде складовою частиною забезпечення кримінально-правової політики в державі" (Смітінко В., Матковський О. Реформа цивільного законодавства в світлі проблем кримінального права // *Право України*. – 1998. – № 4. – С. 42).

Одним із вагомих аргументів на користь ухвалення Закону України від 11 червня 2009 р. "Про відповідальність юридичних осіб за вчинення корупційних правопорушень" стало те, що чинне законодавство України вже передбачає можливість застосування до юридичних осіб санкцій, співвідносних за своїм характером із тими видами стягнень, які мають відповідно до Закону від 11 червня 2009 р. призначатись юридичній особі у випадку вчинення одного із злочинів, передбачених ст. ст. 209, 235-4, 235-5, 364, 365, 368, 369 і 376 КК. Йдеться, зокрема, про закони України "Про відповідальність підприємств, їх об'єднань, установ та організацій за правопорушення у сфері містобудування", "Про захист від недобросовісної конкуренції", "Про захист економічної конкуренції", "Про особливості державного регулювання діяльності суб'єктів господарювання, пов'язаної з виробництвом, експортом, імпортом дисків для лазерних систем зчитування", "Про використання ядерної енергії та радіаційну безпеку", "Про ветеринарну медицину", "Про забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення", "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності", "Про електроенергетику", "Про відповідальність за повітряні перевезення пасажирів через державний кордон України без належних документів для в'їзду в Україну".

особи. Так, Є.В. Овчарова, погоджуючись з Б.І. Пучинським, визначає вину організації у вчиненні адміністративного проступку як нездійснення організацією зусиль для виконання покладених на неї обов'язків, за що законодавством встановлено адміністративну відповідальність [11]. Тим самим суб'єктивна сторона правопорушення, як на мене, ототожнюється з діянням як характеристикою об'єктивної сторони адміністративного проступку. Відомий український цивіліст Г.К. Матвеев психологічним змістом вини юридичної особи вважав хибну волю і свідомість працівників організації у вигляді умислу чи необережності [12]. В.О. Тархов, також будучи переконаним у тому, що вина юридичної особи виражається у вині окремих працівників і є колективною, додавав: в юридичній особі як колективному утворенні недоліки і недоречності окремого працівника можуть і повинні бути компенсовані іншими членами колективу [13].

Вказавши, що за своєю формою вина юридичної особи є умисною, автори аналізованого проекту КК України у ст. 19 уточнюють, що "вина юридичної особи визначається завідомою незаконністю вчиненого нею". До звичних, усталених у кримінально-правовій доктрині інтелектуальних і вольових ознак вини як психологічної категорії у даному разі, справді, звертатись проблематично. Тому розробники проекту КК висувають власне розуміння вини юридичної особи у кримінальному праві, допускаючи при цьому, на мою думку, ототожнення об'єктивної і суб'єктивної сторін злочину. Запропонований підхід означає рух у напрямі об'єктивного інкримінування, тобто відповідальності без вини, і змушує нагадати ту обставину, що введенням кримінальної відповідальності юридичних осіб англо-американська система права значною мірою завдячує інституту абсолютної (суворої) відповідальності. Як відомо, делікти абсолютної заборони – це злочини, стосовно яких достатньо обмежитись встановленням об'єктивних ознак діяння, факту порушення закону, а визначати будь-яке психічне ставлення до вчиненого діяння та його наслідків, тобто власне вину не потрібно.

Викладене вище засвідчує складність і неоднозначність проблеми юридичної особи як суб'єкта злочину. Погоджуючись з аргументами тих фахівців, які виступають проти встановлення кримінальної відповідальності для юридичних осіб у новому КК України, вважаю, що справжньої потреби у даному інституті, який ламає перевірені часом, усталені принципи і норми кримінального права, немає. Нашим парламентаріям, які вирішуватимуть проаналізовану у цій статті проблему під час прийняття нового КК України, варто пам'ятати, що чинне законодавство вже містить чимало приписів, за допомогою яких можна цілком успішно впливати на протиправну поведінку юридичних осіб. Так, господарське товариство ліквідується на підставі рішення суду або арбітражного суду за поданням органів, що контролюють діяльність товариства, у разі систематичного або грубого порушення ним законодавства (ст. 19 Закону України "Про господарські товариства"). Підставою скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності є, зокрема, провадження діяльності, яка суперечить установчим документам і закону (п. 33 Положення про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 25 травня 1998 р.). У ст. 90 проекту Цивільного кодексу України, крім неодноразового або грубого порушення правових актів, фігурують і такі підстави ліквідації юридичної особи за рішенням суду, як зайняття діяльністю, що заборонена законом або загрожує суспільним інтересам. За порушення законодавства до об'єднань громадян застосовуються такі стягнення: попередження, штраф, тимчасове зупинення окремих видів діяльності, тимчасова заборона діяльності, примусова ліквідація (ст. ст. 28 – 32 Закону "Про об'єднання громадян"). Постає питання: наскільки виправдано за таких умов передбачати у новому кримінальному законодавстві покарання у вигляді ліквідації юридичної особи у судовому порядку? Розраховувати на ефективне відшкодування заподіяних організацією збитків у межах саме кримінального процесу немає жодних підстав, оскільки механізм виконання судових рішень про відшкодування завданої шкоди у кримінальних, цивільних, адміністративних та інших категоріях справ є однаковим. І проголошення юридичної особи суб'єктом злочину не подолає ті труднощі, які реально мають місце у виконавчому провадженні. Ідея посилення відповідальності юридичних осіб за вчинені правопорушення повинна втілюватись у межах цивільного, податкового, фінансового, трудового та інших галузей права із застосуванням до організацій санкцій майнового і організаційного характеру.⁸

⁸ Г.І. Богуш, заперечуючи доцільність встановлення кримінальної відповідальності підприємства за забруднення довкілля, ставить цілком слушне запитання: що заважає притягнути винних службових осіб до кримінальної відповідальності, підприємство оштрафувати і діяльність його припинити відповідно до норм екологічного та адміністративного права, а потерпілим відшкодувати шкоду відповідно до положень цивільного законодавства? (Богуш Г.І. К вопросу об уголовной ответственности юридических лиц // Вестник Московского университета. Серия 11. Право. – 2005. – № 4. – С. 22).

Посилання

1. Владимиров Л.Е. Учебник русского уголовного права. Общая часть. – Харьков, 1889. – С. 41.
2. Домерников П.Н. Статьи Таможенного Устава о контрабанде. – СПб., 1912. – С. 29.
3. Белогриц-Котляревский Л.С. Учебник русского уголовного права. Общая и Особенная части. – К., 1903. – С. 108 – 109; Кистяковский А.О. Элементарный учебник общего уголовного права. – К., 1891. – С. 272 – 274; Лохвицкий А. Курс русского уголовного права. – СПб., 1871. – С. 40 – 41.
4. Шершеневич Г.Ф. Учебник русского гражданского права (по изданию 1907 г.). – М., 1995. – С. 93.
5. Таганцев Н.С. Русское уголовное право. Лекции. Часть Общая. В 2 т. Т.1. – М., 1994. – С. 143.
6. Кримінальне право України. Загальна частина / За ред. проф. М.І. Бажанова, В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – Х., 1997. – С. 117; Кримінальне право. Загальна частина / За ред. проф. П.С. Матишевського, доц. П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К., 1997. – С. 150 – 151; Коржанський М.Й. Уголовне право України. Частина загальна. – К., 1996. – С. 174.
7. Имамов Э.З. Уголовное право Китайской Народной Республики. Теоретические вопросы Общей части. – М., 1990. – С. 66.
8. Кузнецова Н.Ф., Цзян Хуэйлинь. Реформа уголовного законодательства Китая // Вестник Моск. ун-та. – Сер. 11. Право. – 1998. – № 4. – С. 68 – 69.
9. Келина С.Г. Ответственность юридических лиц в проекте нового УК Российской Федерации // Уголовное право: новые идеи. – М., 1994. – С. 52.
10. Смітєнко В.М., Агафонов Г.І. Кримінальна відповідальність юридичних осіб в реформованому законодавстві України // Економіка. Фінанси. Право. – 1996. – № 1. – С. 50.
11. Овчарова Е.В. Материально-правовые проблемы административной ответственности юридических лиц (к проекту Кодекса Российской Федерации об ответственности за административные правонарушения) // Государство и право. – 1998. – № 7. – С. 18.
12. Матвеев Г.К. Основания гражданско-правовой ответственности. – М., 1970. – С. 241.
13. Тархов В.А. Гражданское право. Общая часть. – Чебоксары, 1997. – С. 301.

Коментар

Завершуючи написання своєї книги “Уголовная ответственность юридических лиц” (СПб., 1998), Б.В.Волженкін був вимушений констатувати, що дискусія про кримінальну відповідальність юридичних осіб в російському праві не завершена, а тому в кінці цієї роботи треба ставити не крапку, а три крапки.⁹ Наведене висловлювання досить точно, на мою думку, характеризує і сьогоднішній стан розв’язання вітчизняною наукою позначеної фундаментальної кримінально-правової проблеми, що підтверджується численними аргументами як прибічників¹⁰, так і супротивників¹¹ запровадження в Україні кримінальної відповідальності організацій.

⁹ Волженкин Б.В. Избранные труды по уголовному праву и криминологии (1963 – 2007 г.г.). – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2008. – С. 793.

¹⁰ Беницкий А.С., Розовский Б.Г., Якимов О.Ю. Ответственность за легализацию преступно приобретенных доходов в уголовном законодательстве Украины и Российской Федерации: Монография. – Луганск: РИО ЛГУВД им. Э.А. Дидоренко, 2008. – С. 202 – 204; Беседина В.А. Проблема установления уголовной ответственности юридических лиц // Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС імені 10-річчя незалежності України. Спеціальний випуск. – Луганськ, 2002. – Частина 1. – С. 75 – 79; Грищук В.К. Перспективи вдосконалення Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 12 – 18 травня 2007 р. – № 19; Грищук В.К. До питання про кримінальну відповідальність юридичної особи // Актуальні проблеми кримінального і кримінально-процесуального законодавства та практики його застосування. Збірник тез доповідей регіонального круглого столу (21 – 22 лютого 2003 р.). – Хмельницький, 2003. – С. 3 – 7; Долгополов О.С., Кабанова І.Є. Чи потрібна кримінальна відповідальність юридичних осіб? // Влада. Людина. Закон. – 2008. – № 4. – С. 24 – 26; Журавлев Н.А., Туляков В.А. Организованная преступность и предприниматели. Науч.-практ. пособие. – Одесса: Юрид. лит., 2004. – С. 78 – 101; Костяновська Ю.О. Проблеми кримінальної відповідальності юридичних осіб // Реформування законодавства з питань протидії злочинності в контексті євроінтеграційних прагнень України: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції 25 – 26 травня 2006 року м. Запоріжжя: У 2 ч. – Ч. 1. – Запоріжжя: Юридичний інститут ДДУВС, 2006. – С. 46 – 48; Матвійчук В.К. Кримінально-правова охорона навколишнього природного середовища: проблеми законодавства, теорії та практики: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Київ, 2008. – С. 17, с. 21 – 22; Михайлов О.О. Юридична особа як суб’єкт злочину: іноземний досвід та перспективи його використання в Україні: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2008. – 16 с.; Пасека О.Ф. Щодо вини юридичної особи // Кримінальний кодекс України 2001 року: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 13 – 15 квітня 2007 р. Частина 1. – Львів, 2007. – С. 239 – 242; Романюк О. Інститут кримінальної відповідальності юридичних осіб: міф чи реальність? // Вісник прокуратури. – 2003. – № 12. – С. 41 – 47; Сухоребрий І.І. Проблемні питання притягнення до кримінальної відповідальності юридичної особи за вчинення корупційних злочинів // Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка. – 2009. – Випуск 1. – С. 212 – 220.

Я не відкидаю як таку принципову можливість зміни КК України у напрямі розширення кола суб'єктів злочину за рахунок колективних утворень й особливо з огляду на новітні міжнародно-правові документи, ратифіковані нашою державою. Щоправда, проаналізувавши висловлені в юридичній літературі аргументи на користь запровадження вказаного інституту у вітчизняне кримінальне законодавство з точки зору створення передумов для ефективної боротьби із злочинними порушеннями податкового законодавства, я зробив висновок про те, що справжньої потреби у такій радикальній зміні кримінального закону немає.

Якщо у такий спосіб планується посилити боротьбу з фіктивними фірмами, широко задіяними у механізмах злочинних порушень податкового законодавства, то цю логіку міркувань вважаю категорично неприйнятною.¹² Кримінальний закон має орієнтувати правозастосовні органи на притягнення до відповідальності фактичних адміністраторів (тіньових управлінців), а не підставних керівників і, тим більше, колективних утворень, які відіграють роль ширми (оболонки) протиправної діяльності. Як правильно зазначає С.Ф. Мілюков, труднощі доказування вини конкретних заподіювачів шкоди за умов існування кримінальної відповідальності юридичних осіб будуть підштовхувати правоохоронні органи до переслідування не цих суб'єктів, а організацій, на рахунках яких на момент порушення кримінальної справи, як правило, не залишається будь-яких значущих коштів.¹³

Чинне законодавство вже містить достатню кількість приписів, за допомогою яких можна і треба реагувати на незаконну поведінку юридичних осіб, у т. ч. у сфері оподаткування. Так, відповідно до ст. 38 Закону України від 15 травня 2003 р. "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців" підставами для примусової ліквідації юридичних осіб у судовому порядку визнаються, зокрема, провадження юридичною особою діяльності, забороненої законом, і неподання протягом року органам ДПС податкових декларацій, документів фінансової звітності відповідно до закону. Ст. 247 Господарського кодексу України від 16 січня 2003 р. передбачає, що у разі здійснення суб'єктом господарювання діяльності, яка суперечить закону, до нього може бути застосовано адміністративно-господарську санкцію у вигляді скасування державної реєстрації цього суб'єкта та його ліквідації. Постає запитання, яке швидше за все є риторичним: для чого за таких умов запроваджувати інститут кримінальної відповідальності юридичної особи і передбачати можливість призначення їй як найбільш суворого покарання ліквідації юридичної особи у судовому порядку?

Сумніваюсь у тому, що лише завдяки законодавчому визнанню юридичної особи злочинцем вдасться реалізувати ідею перетворення незаконної діяльності організації в заняття, не вигідне в економічному аспекті. Зокрема, ст. 240 ГК встановлює, що сума прихованого (заниженого) прибутку чи суми податку, не сплаченого за прихований об'єкт оподаткування, підлягають вилученню у відповідний бюджет. Закон України від 21 грудня 2000 р. "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фонда-

¹¹ Актуальні проблеми кримінального права: Навч. посібник / В.М. Попович, П.А. Трачук, А.В. Андрушко, С.В. Логін. – К.: Юрінком Інтер, 2009. – С. 138 – 155; Борисов В.І. Сучасна політика держави у сфері боротьби зі злочинністю та її напрямки // Питання боротьби із злочинністю. Збірник наук. праць. Випуск 15. Ред. кол.: Ю.В. Баулін (голов. ред.) та ін. – Х.: Вид-во "Кроссрод", 2008. – С. 78 – 80; Гавриш С.Б. Кримінально-правова охорона довкілля в Україні. – К.: Інститут законодавства Верховної Ради України, 2002. – С. 515 – 528; Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 275 – 279; Дячук С.І. Виконання наказу чи розпорядження у кримінальному праві (основні поняття, проблеми кваліфікації, удосконалення законодавства). – К.: Атіка, 2001. – С. 165 – 167; Крайник Г.С. Щодо визнання юридичної особи суб'єктом злочинів проти безпеки виробництва // Правові засади підвищення ефективності боротьби зі злочинністю в Україні: Матеріали наук. конф., 15 травня 2008 р. / Ред. кол.: В.І. Борисов (голов. ред.) та ін. – Х., 2008. – С. 75 – 79; Красницький І.В. Кримінальна відповідальність як інститут кримінального права Франції та України: порівняльний аналіз: Монографія. – Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2008. – С. 104; Омельчук О.М. Контрабанда за кримінальним правом України: Дис. ... канд. юрид. наук. – Львів, 2002. – С. 149 – 151; Осадчий В.І., Кісілюк Е.М. Проблеми встановлення кримінальної відповідальності юридичних осіб // Теоретико-прикладні проблеми протидії організованим злочинності та злочинам терористичної спрямованості. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 8 – 9 квітня 2005 р. Частина 1. – Львів, 2005. – С. 64 – 70; Охман О.В. Характеристика суб'єкта злочину за кримінальним законодавством України // Університетські наукові записки. Часопис Хмельницького університету управління та права. – 2006. – № 2. – С. 251 – 253; Хавронюк М.І. Кримінальне законодавство України та інших держав континентальної Європи: порівняльний аналіз, проблеми гармонізації. Монографія. – К.: Юрисконсульт, 2006. – С. 468 – 470; Шахун В.І. Основания уголовной ответственности и преступность // Закон и бизнес. – 13 августа 1997 г. – № 33; 27 августа 1997 г. – № 35.

¹² Так, А.П. Козлов використання фіктивних керівників розглядає як один з аргументів на користь запровадження кримінальної відповідальності юридичних осіб (Козлов А.П. Вказана праця. – С. 400).

¹³ Мілюков С.Ф. Российское уголовное законодательство. Опыт критического анализа. – СПб., 2000. – С. 52 – 53.

ми” містить докладне описання процедури погашення податкового боргу, у т. ч. за допомогою інститутів податкової застави та адміністративного арешту, а також регламентує порядок застосування пені і штрафних санкцій. Послідовна реалізація цих законодавчих положень цілком спроможна усунути будь-які фінансові переваги, здобуті юридичною особою внаслідок порушення податкового законодавства.

Сказане (при тому, що наведені міркування можуть видатись дещо утилітарними) дозволяє стверджувати, що ідея посилення відповідальності юридичних осіб за податкові правопорушення не потребує запровадження у КК України інституту кримінальної відповідальності юридичної особи, може і повинна втілюватись у межах фінансового права із застосуванням до організації вдосконалених (не кримінально-правових) санкцій майнового та організаційного характеру.

Свідомо уникаючи дискусії з питання про вид юридичної відповідальності, запроваджений на підставі Закону України від 11 червня 2009 р. “Про відповідальність юридичних осіб за вчинення корупційних правопорушень”¹⁴, відзначаю притаманну цьому Закону фрагментарність у вирішенні проблеми відповідальності організацій. Така фрагментарність є зрозумілою з урахуванням того, що Закон від 11 червня 2009 р. ухвалено на виконання рекомендацій, які містяться у ст. 26 Конвенції ООН проти корупції і ст. 18 Кримінальної конвенції Ради Європи про боротьбу із корупцією. Позитив від прийняття Закону “Про відповідальність юридичних осіб за вчинення корупційних правопорушень” вбачаю у тому, що цей документ може розглядатись як своєрідний “випробувальний полігон” – апробація його положень на практиці дозволить з’ясувати вади і здобутки невідомого дотепер вітчизняній правовій системі інституту юридичної відповідальності організацій за вчинення злочинів.

Див. також п. 3 зауважень автора як офіційного оппонента на дисертацію В.О. Гацелюка “Реалізація принципу законності кримінального права України (загальні засади концепції)”.

¹⁴ Один із співавторів цього Закону народний депутат України М.В. Джига після ухвалення відповідного законопроекту у першому читанні заявив, що у ньому йдеться про встановлення кримінальної відповідальності юридичних осіб за вчинення корупційних правопорушень (Джига М. Корупції оголошено війну // Голос України. – 31 жовтня 2008 р. – № 31). Відсутність у назві і тексті Закону, остаточно прийнятого 11 червня 2009 р., звороту “кримінальна відповідальність”, вказівка у ст. 3 Закону на види стягнень (а не покарань), а так само невнесення змін до розділу IV Загальної частини КК (“Особа, яка підлягає кримінальній відповідальності (Суб’єкт злочину)”) і статей Особливої частини КК України про відповідальність за злочини, у разі вчинення яких має наставати відповідальність юридичних осіб дозволяє поставити правильність висловлювання М.В. Джиги під сумнів.

Бланкетність у кримінальному праві: проблеми і перспективи¹

Встановлення змісту складу конкретного злочину, здійснюване з урахуванням диспозиції відповідної норми Особливої частини КК України, має специфіку у випадку бланкетного способу викладення диспозиції кримінально-правової заборони. Необхідність звернення під час кваліфікації злочинів до інших нормативних актів, які не є кримінальним законом, але на які треба посилались для повного розкриття (конкретизації) змісту складу злочину, закладена законодавцем заздалегідь, вже під час ухвалення кримінально-правової норми, що має бланкетну диспозицію.

Наприклад, передбачена ст. 209 КК фінансова операція з коштами злочинного походження передусім означає операцію, пов'язану із здійсненням або забезпеченням платежу за допомогою суб'єкта первинного фінансового моніторингу і вказану у Законі "Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом". Водночас, як на цьому правильно наголосив Пленум Верховного Суду України (далі – ВСУ) у п. 6 своєї постанови від 15 квітня 2005 р. № 5 "Про практику застосування судами законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом", для максимального охоплення всіх видів караних за ст. 209 КК фінансових операцій залежно від їх змісту треба звертатись і до інших нормативних актів, що регулюють правовідносини у цій сфері, і, зокрема, до законів "Про зовнішньоекономічну діяльність", "Про цінні папери та фондовий ринок", "Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг".

При всіх відмінностях у позиціях науковців, які досліджують феномен бланкетності у кримінальному праві, суть бланкетної диспозиції норми КК та її роль у кримінально-правовій характеристиці злочину визначаються в юридичній літературі приблизно однаково. Зазвичай йдеться про те, що бланкетна диспозиція кримінально-правової норми, називаючи або частково описуючи склад злочину, для з'ясування повного змісту його ознак зобов'язує правозастосувача звертатись до норм інших галузей законодавства, які конкретизують (деталізують, уточнюють) ці ознаки. Правий Б.О.Курінов, який називає зафіксовані у бланкетних диспозиціях ознаки складів злочинів важливими, істотними, оскільки саме вони визначають перелік і характер кримінально караних дій, обсяг злочинної поведінки [15, с. 60 – 61].

Так, диспозиція ст. 212 КК України носить описово-бланкетний характер: з одного боку, ця диспозиція чітко вказує на суб'єкта злочину, форму вини і суспільно небезпечні наслідки, з іншого, вона робить необхідним звернення до чинного податкового законодавства, яке, визначаючи правила поведінки учасників податкових правовідносин, закріплює коло обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, встановлює конкретних платників, їх обов'язки, строки і механізм виконання податкових зобов'язань, ставки і пільги щодо податків і зборів, а це врешті-решт визначає специфіку злочинних діянь, які означають ухилення від сплати податкових внесків. Відсутність звернення до норм податкового законодавства унеможлиблює застосування ст. 212 КК, що підтверджує її бланкетну природу, засвідчує, що ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) є злочином із змішаною (кримінально-правовою та податково-правовою) протиправністю. З цього приводу О.М. Готін слушно зауважує, що зміст і динаміка правозастосування за ст. 212 КК прямо пов'язані із змінами, що безперервно відбуваються у податковому, фінансовому та інших галузях законодавства [8, с. 135]. Взагалі за наявності змішаної протиправності, обумовленої конструюванням законів про кримінальну відповідальність із бланкетними диспозиціями, кримінально-правова норма міститься як у кримінальному законі, так і в інших (некримінальних) законах чи підзаконних нормативно-правових актах, що конкретизують й уточнюють відповідну кримінально-правову норму [24, с. 18 – 19].²

¹ Стаття опублікована: Запорізькі правові читання: Тези доповідей щорічної Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 15 – 16 травня 2008 року / За заг. ред. С.М. Тимченка і Т.О. Коломєць. – Запоріжжя: ЗНУ, 2008. – С. 372 – 378.

² У подібному дусі, але більш обережно висловлюється Ю.В. Баулін, на думку якого формулювання ознак складів злочинів у бланкетних диспозиціях статей КК дозволяє по-новому оцінити висновок про те, що єдиною юридичною формою, в якій містяться кримінально-правові норми, є кримінальний закон (Баулін Ю. Тенденції розвитку сучасного кримінального права України // Юридичний вісник України. – 14 – 20 квітня 2007 р. – № 15).

В юридичній літературі цілком справедливо визнається, що зміни у регулятивному законодавстві, до приписів якого зобов'язують звертатись бланкетні диспозиції норм КК (наприклад, змінюється перелік підакцизних товарів, податкових платежів або видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню), здатні впливати на зміст ознак складів конкретних злочинів, тобто ці зміни набувають кримінально-правового характеру. Так, Н.О. Лопашенко обґрунтовано виокремлює таку властивість позитивного (регулятивного) законодавства, як його потенційна здатність породжувати криміногенну поведінку. Відзначається, що кримінальне законодавство, передусім присвячене боротьбі з економічною злочинністю, через бланкетні диспозиції норм КК нерозривно пов'язане із позитивним законодавством (цивільним, банківським, валютним тощо), зміни в якому неминуче призводять до зміни змісту кримінальної відповідальності. Позитивне законодавство, таким чином, розширює або звужує сферу злочинної поведінки, істотним чином визначає межі кримінальної відповідальності за економічні злочини [16, с. 51]. Думка не нова: свого часу про те, що зміна нормативних актів, до яких відсилають бланкетні статті Особливої частини кримінального закону, може потягнути за собою звуження або розширення передбаченої ними злочинної поведінки, писав М.Д. Дурманов [9, с.122 – 123]. Подібні міркування висловлюють й чимало інших дослідників [2, с. 193; 4, с. 99 – 100; 12, с. 212; 18, с. 69 – 74; 21, с. 38 – 43; 29, с. 377 – 380; 32, с. 132 – 133].

Положення нормативних актів інших галузей законодавства, до яких відсилає бланкетна диспозиція норми КК, стають “клітинкою” кримінально-правової матерії (А.В. Наумов), використовуються у кримінально-правовому регулюванні (О.М. Бібік), включаються до складу логічної кримінально-правової норми (В.П. Коняхін), деталізують ознаки складу злочину із змішаною протиправністю при тому, що самостійної підстави кримінальної відповідальності не утворюють (М.І. Пікуров). І.В. Шишко, яка здійснила фундаментальне дослідження проблеми бланкетності стосовно злочинів у сфері економічної діяльності (глава 22 КК РФ), специфіку бланкетного способу викладення диспозиції норми КК вбачає в описанні елементів складу злочину за допомогою узагальнюючих ознак та ознак-понять, які є “законодованими” (їх зміст логічно не впливає із самої диспозиції кримінально-правової норми), а тому для з'ясування потребують звернення до пов'язаних із кримінальним інших галузей законодавства [34, с. 54 – 63].

Принагідно зауважу, що питання про галузеву належність нормативних актів, безпосередньо пов'язаних із бланкетними диспозиціями норм КК, вирішується в літературі суперечливо. Частина науковців визнає такі акти джерелом кримінального права, виходячи з того, що вони поряд із КК визначають злочинність діянь (це, зокрема Л.Д. Гаухман, В.П. Коняхін, А.В. Наумов, В.О. Навроцький, С.С. Пірвагідов, Ю.Є. Пудовочкін, П.С. Яні). В обґрунтування наведеної позиції В.О. Навроцький пише, що нормативно-правові акти інших галузей законодавства, до яких відсилають бланкетні диспозиції, можуть конкретизувати, розвивати і навіть фактично скасовувати положення кримінального закону [19, с. 153, с. 157]. Водночас інші вчені заперечують тезу про “кримінально-правову належність” нормативних актів, до яких відсилають бланкетні диспозиції норм КК (О.М. Бібік, С.Г. Келіна, Л.Л. Кругліков, М.І. Пікуров, О.І. Рапог, І.В. Шишко та інші), вважаючи, що всі без винятку ознаки складів злочинів зосереджені саме у КК, а не розкидані по інших нормативних актах. Не визнаючи останні джерелом кримінального права, Ю.А. Пономаренко вважає, що злочинна поведінка визначається саме і тільки КК України в той час, як нормативні акти, до яких відсилають норми КК із бланкетними диспозиціями, регулюють правомірну поведінку людини у певній сфері суспільних відносин і лише допомагають встановити дійсний обсяг злочинної поведінки [26, с. 47 – 48].

При цьому майже всі науковці однакові у тому, що пов'язані з бланкетними диспозиціями норм КК нормативні акти іншого законодавства не є складовою (джерелом) кримінального законодавства. Підтвердженням того, що таку ж позицію займає ВСУ, є одна з його ухвал, де сказано: Закон “Про податок з доходів фізичних осіб” “по суті, регулює правовідносини в економічній сфері життя держави і не є законом про кримінальну відповідальність, про який ідеться у ст. 5 КК” [30, с. 17 – 18]. Чинний КК України проголошує, що саме він становить собою законодавство України про кримінальну відповідальність, визначає, які суспільно небезпечні діяння є злочинами (ч. 2 ст. 1, ч. 1 і ч. 3 ст. 3 КК) і, на відміну від проекту КК, підготовленого за завданням Комісії Верховної Ради України 12-го скликання з питань правопорядку та боротьби із злочинністю колективом авторів на чолі з В.М. Смітінком і внесеного на розгляд Верховної Ради України, не містить положення про визнання джерелом кримінального законодавства України, зокрема, інших нормативних актів, які безпосередньо не згадуються в КК, але враховуються у нормах із бланкетною диспозицією (ст. 6 проекту КК).

Дискутувати можна хіба що стосовно галузевої належності тих нормативно-правових актів (на кшталт затверджених МОЗ України Таблиць невеликих, великих та особливо великих розмірів наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів, які знаходяться у незаконному обігу), які ухвалені з питань, визначених у тому числі нормами Особливої частини КК, і спеціально призначені для конкретизації відповідних ознак складів злочинів. В юридичній літературі висловлена думка про кримінально-правовий характер зазначених актів, сам факт існування яких розглядається як виняток із правила про те, що у випадку бланкетного способу викладення диспозиції кримінально-правової заборони використовується нормативний матеріал іншої (некримінальної) галузевої належності [22, с. 216 – 217].

З урахуванням того, що умови притягнення до кримінальної відповідальності за злочини із змішаною протиправністю одночасно визначаються як КК, так й іншими нормативними актами, теза про підпорядковану (допоміжну, субсидіарну) роль останніх, яка, так би мовити, панує в юридичній літературі, видається небезспірною. Як слушно зазначає М.І. Пікуров, застосування кримінально-правової норми із бланкетною диспозицією неможливе без одночасної юридичної оцінки вчиненого діяння з точки зору норми іншої галузі права. При цьому не має значення, є бланкетність конструкційною (зустрічається у всіх випадках вчинення злочину певного виду) чи ситуаційною (проявляється тільки у конкретному випадку вчинення злочину, певна ознака якого набуває міжгалузевого характеру, наприклад, незаконність позбавлення життя як ознака вбивства). При кваліфікації злочинів із змішаною протиправністю повинні встановлюватись ознаки, які містяться не лише у кримінальному законі, а й в інших нормативних актах, і заступенем обов'язковості встановлення ці ознаки є однаковими [25, с. 385]. Невипадково Пленум ВСУ у роз'ясненнях, присвячених застосуванню норм КК із бланкетними диспозиціями, неодноразово звертав увагу на те, що питання про кримінальну відповідальність особи у таких випадках слід вирішувати з обов'язковим урахуванням нормативних актів, до яких відсилають бланкетні диспозиції норм КК (наприклад, п. 2 постанови від 26 квітня 2002 р. № 3 “Про судову практику в справах про викрадення та інше незаконне поводження зі зброєю, бойовими припасами, вибуховими речовинами, вибуховими пристроями чи радіоактивними матеріалами”, п. 27 постанови від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”, п.2 постанови від 10 грудня 2004 р. № 17 “Про судову практику у справах про злочини та інші правопорушення проти довкілля”). Цікаво, що Міністерство юстиції України, виступаючи проти доповнення КК статтею 128-1 “Заподіяння тілесних ушкоджень внаслідок порушення правил утримання та поводження з домашніми тваринами”, в обґрунтування своєї позиції послалось, зокрема, на те, що правила поводження з тваринами можуть встановлюватись різними підзаконними актами, у тому числі актами органів місцевого самоврядування. Тобто включення до КК вказаної статті “приведе до різного обсягу кримінально-правового регулювання, залежно від території України, що є неприпустимим” [33, с. 91].

Викладене вище дозволяє стверджувати, що не варто протиставляти такі звороти, як визначення меж злочинної поведінки і встановлення дійсного обсягу злочинної поведінки, позначеної нормами КК із бланкетними диспозиціями, адже з точки зору кримінально-правової оцінки скоєного таке протиставлення нічого не дає.

Із бланкетного способу викладення кримінально-правової заборони логічно випливає вимога конкретизації обвинувачення – необхідність зазначення у процесуальних документах (у постанові про притягнення особи як обвинуваченого, обвинувальному висновку та у вироку) чинних на момент скоєння злочину нормативних актів іншого (некримінального) законодавства, порушених винною особою. Відсутність такого посилання означатиме незавершеність або принаймні необґрунтованість кваліфікації злочину із змішаною протиправністю. Подібним чином міркує І.В.Шишко, на думку якої у правозастосовному документі потрібно вказати не лише на конкретний прояв узагальнюючої (бланкетної) ознаки, а й на структурний підрозділ (абзац, пункт, частина) статті некримінального акту, в якому цей прояв текстуально закріплений [34, с. 61]. Поділяє такий підхід і Пленум ВСУ. Наприклад, у п. 3 постанови Пленуму від 23 грудня 2005 р. № 14 “Про практику застосування судами України законодавства у справах про деякі злочини проти безпеки дорожнього руху та експлуатації транспорту, а також про адміністративні правопорушення на транспорті” роз'яснюється, що у зв'язку із бланкетністю диспозицій статей 286 – 288, 415 КК суди у вироках повинні, зокрема, зазначати, у чому саме полягали названі у перелічених статтях порушення та норми яких правил, інструкцій, інших нормативних актів винною особою не дотримано. Вважаю, що місце посилання на нормативні акти інших галузей законодавства, до яких відсилають бланкетні норми КК, – у мотивувальній частині вироку (ст. 334 КПК).

Існування кримінально-правових норм із бланкетними диспозиціями призводить до того, що чимало ознак складів злочинів (господарських, екологічних, транспортних, проти безпеки виробництва тощо) визначаються не лише КК, а й іншими нормативними актами, які не є законом про кримінальну відповідальність і серед яких можуть зустрічатись як закони, так і підзаконні акти. Так, застосовуючи ст. 232-1 КК України, яка передбачає відповідальність за незаконне використання інсайдерської інформації, ми повинні враховувати те, що належність інформації до інсайдерської, згідно з ч. 4 ст. 44 Закону “Про цінні папери та фондовий ринок”, визначається Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку. На результативність кримінально-правової протидії інсайдерським зловживанням в сучасних умовах негативним чином впливає, зокрема, та обставина, що у прийнятому у порядку делегування повноважень законодавцем рішенні ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 “Про визначення інформації, яка належить до інсайдерської” фігурує занадто вузький перелік відповідних відомостей.

Сказане наводить на думку про те, що стосовно злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами із бланкетними диспозиціями, законодавча вказівка про визначення злочинності діяння тільки Кримінальним кодексом (ч. 3 ст. 3 КК України) є занадто категоричною. Невипадково В.О.Навроцький широкий відступ від принципу “злочинність діяння визначається тільки КК” пов’язує саме з високим рівнем бланкетності, притаманним багатьом нормам чинного КК [20, с. 564]. З приводу небезпеки невизначеності правового регулювання, обумовленої наявністю у кримінальному законі бланкетних диспозицій, О.І. Бойко зазначає, що завдяки таким диспозиціям ґрунт кримінального права є хитким і динамічним [3, с. 348]. Вважаю за доречне нагадати, що у справі про зворотню дію кримінального закону в часі Конституційний Суд України визнав такою, що суперечить п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України, можливість зміни кримінального закону підзаконними нормативними актами, на які посиляється бланкетна диспозиція статті КК, зокрема, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та актами Кабінету Міністрів України. Якщо буквально сприйняти наведену аргументацію, бути послідовним до кінця і виходити із конституційно-правового припису про визначення злочину виключно законом, то взагалі можна дійти досить несподіваного висновку про неконституційність існування кримінально-правових норм із бланкетними диспозиціями. Звичайно, можна, опираючись на текст чинного КК, говорити про некоректність подібних міркувань, услід за окремими авторами [14, с. 97 – 100; 28, с. 171 – 172; 35, с. 22] вести мову про різницю між поняттями “ознака складу злочину” та “зміст ознаки складу злочину”, однак очевидно, що з погляду законодавчої та правозастосовної практики суть розглядуваної проблеми від цього не зміниться: без розкриття (конкретизації) ознак складу злочину із змішаною протиправністю за допомогою звернення до відмінних від кримінального закону нормативних актів кваліфікація вчиненого за нормою КК із бланкетною диспозицією є неможливою.

Подібні претензії адресує російському законодавцю Л.Д. Гаухман, на погляд якого відсутність у КК РФ вказівки на те, що у випадку застосування його норм із бланкетними диспозиціями обов’язковим є врахування інших галузей законодавства, в яких визначені ознаки складів злочинів, спотворює уявлення про коло джерел кримінального права. На думку науковця, існування бланкетних диспозицій означає ніщо інше, як делегування належного лише законодавцю права встановлювати, скасовувати або змінювати злочинність і караність діянь міністерствам і відомствам – органам виконавчої влади, які дістають можливість безпосередньо впливати на розширення або обмеження сфери застосування кримінальної відповідальності. У такому посяганні на виняткову прерогативу законодавця дослідник вбачає елементи поліцейської держави – антиподу правової держави [5, с. 24; 6, с. 22 – 23; 7, с. 245 – 246]. Із посиланням лише на закони пов’язують допустимість застосування норм КК із бланкетними диспозиціями і деякі інші автори [1, с. 9; 23, с. 100].

На моє переконання, не варто вбачати панацею у досягненні такого стану нормативного регулювання, за якого бланкетні диспозиції норм КК відсилатимуть лише до законів. Наведу всього один приклад, який наочно демонструє неможливість такого стану речей. Кваліфікуючи вчинене за ст. 231 і ст. 232 КК України, які визнають злочинами незаконне збирання, використання та розголошення відомостей, що становлять у тому числі комерційну таємницю, не можна не брати до уваги ту обставину, що відповідно до ст. 36 Господарського кодексу України склад і обсяг відомостей, які становлять комерційну таємницю, визначаються суб’єктом господарювання, тобто локальним підзаконним актом. За великим рахунком, документ (джерело),

до якого потрібно звертатись у порядку застосування норми КК із бланкетною диспозицією, як цілком обґрунтовано зауважує І.В. Шишко [34, с. 83 – 84], залежить виключно від того, у чиєму віданні знаходиться правове регулювання тих суспільних відносин, що охороняються відповідною нормою Особливої частини КК. І не справа законодавця, який ухвалює таку норму, визначати, що це має бути за документ.

Так, якщо вітчизняний законодавець, керуючись певними міркуваннями, вирішив, що визначення переліку відомостей, які становлять інсайдерську інформацію, є компетенцією ДКЦПФР, я б не став вбачати у цьому прояв “поліцейської держави”. У плані забезпечення ефективності кримінально-правової охорони нормального функціонування фондового ринку за допомогою ст. 232-1 КК принципове значення має не те, ДКЦПФР у своєму рішенні чи законодавець безпосередньо у Законі “Про цінні папери та фондовий ринок” визначає перелік інсайдерської інформації, а те, наскільки цей перелік є виваженим і кваліфікованим, як і те, чи доведений він до відома учасників фондового ринку. Разом із тим принцип законності у випадку, коли бланкетна диспозиція норми КК відсилає до підзаконного нормативного акту, зобов’язує правозастосувача з’ясовувати, на підставі якого закону цей акт прийнято і чи відповідає останній відповідному закону. Втрата чинності кореспондуючими приписами регулятивного законодавства, до яких відсилають бланкетні диспозиції норм КК, унеможлиблює застосування останніх.

При всіх відомих вадах бланкетність у кримінальному праві виправдовується розвитком науки і техніки, ґрунтується на системному характері права і взаємозв’язку його галузей і норм, відповідає вимогам стабільності, гнучкості і компактності КК, а тому її існування є не просто доцільним, а неминучим. Бланкетність як прийом законодавчої техніки дозволяє не загроможувати текст КК положеннями регулятивного законодавства. Має рацію С.Г. Келіна, яка зауважує, що при бажанні бланкетні диспозиції норм КК можна розгорнути, однак у такому випадку Кодекс втратить необхідну стрункість [10, с. 124]. Значно спрощуючи форму кримінального закону, виключаючи дублювання нормативних положень, бланкетні диспозиції є важливим прийомом уніфікації і водночас виводять норми КК на міжгалузеву орбіту [13, с. 225 – 234]. С.Б. Гавриш, який розглядає проблему бланкетності стосовно норм про відповідальність за екологічні злочини, перевагу бланкетних диспозицій вбачає не лише у можливості інтегрувати ідеї різних галузей законодавства в боротьбі з екологічною злочинністю, а й у тому, що за допомогою бланкетних диспозицій уможлиблюється точне застосування кримінального закону. Мається на увазі те, що закріплення у тексті КК вказаних диспозицій дозволяє уникати оціночних понять високого ступеню абстракції та, як наслідок, свавілля правозастосувача [27, с. 425 – 430].

Вважаю, що зусилля доктрини мають спрямовуватись на розв’язання тих злободенних проблем бланкетності, які у теоретичному і практичному аспектах є найбільш значущими, а саме: пошук шляхів зниження рівня бланкетності диспозицій кримінально-правових заборон; з’ясування того, яким чином здійснювати посилання на нормативні акти, які не є кримінальним законом, у випадку неоднозначності їх положень; дослідження впливу змін, яких зазнають пов’язані з бланкетними диспозиціями нормативні акти, на зміст ознак конкретних складів злочинів і можливість тлумачення поліпшення правового становища особи внаслідок таких змін як охоплюваної принаймні частиною 1 ст. 58 Конституції України опосередкованої декриміналізації або як регламентованої ст. 48 КК зміни обстановки; встановлення змісту умислу у злочинах, передбачених нормами КК із бланкетними диспозиціями, а так само специфіки юридичної помилки при вчиненні злочинів із змішаною протиправністю.

Деякі автори як варіант подолання бланкетності у кримінальному праві висувують ідею доповнення КК своєрідним додатком – вичерпним переліком відповідних нормативних актів. Стверджується, що такий одноразово здійснений і раціональний захід звільнить практичних працівників правозастосовних органів від необхідності кожного дня відшукувати потрібні документи і витрачати час на шкоду роботі із розкриття та розслідування злочинів. Навіть юристу самої високої кваліфікації не під силу знати всі нормативні акти, на які робляться посилання у нормах КК із бланкетними диспозиціями та які постійно зазнають змін [7, с. 244 – 246; 11, с. 124; 28, с. 176].

Моє ставлення до наведеної пропозиції є негативним. Створення фахівцями Верховної Ради України вичерпного переліку (реєстру) нормативних актів як обов’язкового додатку до КК України є технічно можливим, однак за умови перманентного нормотворчого процесу навряд чи доцільним кроком. Адже цей перелік буде постійно оновлюватись, не кажучи вже про зміни

у змісті відповідних нормативних актів, що матиме своїм наслідком (так треба розуміти) гарячкове внесення змін до зазначеного додатку – складової КК. Однак, як справедливо зазначає Н.О. Лопашенко, стабільне кримінальне законодавство, хай і з деякими дефектами, – це набагато краще, ніж законодавство, яке, прагнучи до досконалості, змінюється кілька разів на місяць [17, с. 184.] В Україні, як відомо, є досвід видання КК із постатейними матеріалами, але назвати його позитивним я особисто не берусь. Із кричущою нестабільністю вітчизняного регулятивного законодавства, положення якого мають безпосереднє відношення до застосування кримінально-правових заборон, вимушені постійно мати справу автори науково-практичних коментарів КК України.

Тим більше неприйнятною вважаю ідею включення у диспозиції норм КК посилань на конкретні нормативні акти, сьогодення відсутність яких є раціональною: по-перше, такий крок позбавить кримінально-правову норму стабільності; по-друге, вказівка, скажімо, у нормах КК про відповідальність за податкові злочини на конкретні нормативні акти взагалі є неможливою, оскільки бланкетний зміст цих заборон утворює величезний за обсягом правовий інститут, а точніше підгалузь (якщо не сказати галузь) – податкове законодавство України. Невипадково І.В. Шишко, виходячи з того, що обговорюваний “інформаційний” додаток до КК за своїм обсягом наближається до всього регулятивного законодавства, називає роботу з його створення майже безглуздою [34, с. 81]. Разом із тим має рацію Є.В. Фесенко, який висловлюється за створення моніторингу нормативних актів, які конкретизують зміст бланкетних диспозицій норм КК з окремих категорій злочинів [31, с. 115]. Щоправда, з огляду на викладена вище, такий моніторинг може носити лише рекомендаційний характер.

Вважаю, що вирішення проблеми бланкетності у кримінальному праві лежить як у площині вдосконалення КК (збільшення питомої ваги описового елемента в описово-бланкетних диспозиціях норм КК; закріплення у них достатньої кількості чітких криміноутворюючих ознак; доповнення КК нормою, подібною до ч. 3 ст. 63 Конституції України і покликаною враховувати специфіку вирішення питань матеріального права у разі неоднозначності положень як КК, так і регулятивного законодавства; приведення у відповідність з ч. 1 ст. 58 Конституції України ст. 5 КК, присвяченої зворотній дії закону про кримінальну відповідальність в часі; включення до КК норми про різновид юридичної помилки, яка б враховувала специфіку психічного ставлення у злочинах із змішаною протиправністю), так і в площині, не пов'язаній із вдосконаленням кримінального закону. Маю на увазі підвищення фахового рівня та поглиблення спеціалізації працівників правозастосовних органів, оперативне видання якісних науково-практичних коментарів до найбільш проблемних в аспекті бланкетності розділів КК України і, вочевидь, офіційне визнання (або принаймні підвищення статусу результатів проведення) “правових експертиз” у кримінальних справах про злочини, передбачені нормами КК із бланкетними диспозиціями.

Посилання

1. Аветисян С.С. Актуальные проблемы развития уголовного права России и Армении в контексте обеспечения юридической безопасности человека // Уголовно-правовая защита конституционных прав человека (к 15-летию Конституции России). Сборник материалов межд. науч.-практ. конференции, 26 – 27 мая 2009 г. – СПб., 2009. – С. 3 – 12.
2. Библик О.Н. Источники уголовного права Российской Федерации. – СПб., 2006. – 243 с.
3. Бойко А.И. Система и структура уголовного права: В 3 т. Том 1: Систематизация и структурализм в современной познавательной культуре. – Ростов-на-Дону, 2007. – 448 с.
4. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России. – СПб., 2007. – 765 с.
5. Гаухман Л.Д. Нужен новый УК РФ // Законность. – 1998. – № 7. – С. 22 – 25.
6. Гаухман Л.Д. Нужна ли правовая экспертиза по уголовным делам // Законность. – 2000. – № 4. – С. 21 – 24.
7. Гаухман Л.Д. Квалификация преступлений: закон, теория, практика. – М., 2001. – 316 с.
8. Готін О. Подвійні стандарти спеціальних кримінально-правових норм: деякі міркування з приводу здобутків та витрат криміналізації // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 10. – С. 133 – 136.
9. Дурманов Н.Д. Советский уголовный закон. – М., 1967. – 319 с.

10. Келина С.Г. Рецензия на книгу: Коняхин В.П. Теоретические основы построения Общей части российского уголовного права. СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. 348 с. // Государство и право. – 2003. – № 5. – С. 123 – 124.
11. Коняхин В.П. Теоретические основы построения Общей части российского уголовного права. – СПб., 2002. – 348 с.
12. Кропачев Н.М. Уголовно-правовое регулирование. Механизм и система. – СПб., 1999. – 262 с.
13. Кругликов Л.Л., Смирнова Л.Е. Унификация в уголовном праве. – СПб., 2008. – 312 с.
14. Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – М., 1999. – 304 с.
15. Куринов Б.А. Научные основы квалификации преступлений. – М., 1976. – 182 с.
16. Лопашенко Н.А. Бегство капитала из России и его возвращение. – М., 2003. – 168 с.
17. Лопашенко Н.А. Основы уголовно-правового воздействия: уголовное право, уголовный закон, уголовно-правовая политика. – СПб., 2004. – 339 с.
18. Марін О.К. Зміни у податковому законодавстві та їх вплив на дію Кримінального кодексу України // Життя і право. – 2004. – № 2. – С. 69 – 74.
19. Навроцкий В.А. Об источниках уголовного законодательства и уголовного права Украины // Российское уголовное право: традиции, современность, будущее: Материалы научной конференции, посвященной памяти профессора М.Д. Шаргородского / Под ред. Н.М. Кропачева, Б.В. Волженкина. – СПб., 2005. – С. 151 – 157.
20. Навроцкий В.А. Кризис украинского уголовного права: реальность или возможность? // Российский ежегодник уголовного права. № 2. 2007 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб., 2008. – С. 560 – 570.
21. Наумов А.В. Нормы других отраслей права как источник уголовного права // Законность. – 2002. – № 7. – С. 38 – 43.
22. Ображиев К.В. Уголовный закон и уголовное законодательство: проблемы соотношения // Российский ежегодник уголовного права. № 2. 2007 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб., 2008. – С. 205 – 217.
23. Павлухин А.Н., Нестеров П.Н., Эриашвили Н.Д. Общественно-опасное поведение и его уголовная противоправность: Монография. – М., 2007. – 111 с.
24. Панов М.І. Встановлення протиправності як необхідна умова правильної кваліфікації злочинів // Правові засади підвищення ефективності боротьби зі злочинністю в Україні: Матеріали наук. конф., 15 травня 2008 р. / Ред. кол.: В.І. Борисов (голов. ред.) та ін. – Х., 2008. – С. 17 – 21.
25. Пикуров Н.И. Особенности применения норм уголовного права с учетом его системных свойств // Современные разновидности российской и мировой преступности: состояние, тенденции, возможности и перспективы противодействия / Сборник научных трудов под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, 2005. – С. 378 – 386; Пикуров Н.И. Материально-правовое содержание и процессуальная форма квалификации преступления с бланкетными признаками состава // Уголовный процесс. – 2008. – № 2 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.ugpr.ru.
26. Пономаренко Ю.А. Чинність і дія кримінального закону в часі: Монографія. – К., 2005. – 288 с.
27. Правова система України: історія, стан та перспективи: У 5 т. Т.5: Кримінально-правові науки. Актуальні проблеми боротьби зі злочинністю в Україні / За заг. ред. В.В. Сташиса. – Х., 2008. – 840 с.
28. Пудовочкин Ю.Е., Пирвагидов С.С. Понятие, принципы и источники уголовного права: сравнительно-правовой анализ законодательства России и стран Содружества Независимых Государств. – СПб., 2003. – 297 с.
29. Соловьев О.Г. К вопросу о конструировании бланкетной диспозиции уголовно-правовой нормы // Уголовно-правовая защита конституционных прав человека (к 15-летию Конституции России). Сборник материалов межд. науч.-практ. конференции, 26 – 27 мая 2009 г. – СПб, 2009. – С. 377 – 380.
30. Ухвала колегії суддів Судової палати у кримінальних справах Верховного Суду України від 21 березня 2006 р. // Вісник Верховного Суду України. – 2006. – № 9. – С. 17 – 18.
31. Фесенко Є.В. Злочини проти здоров'я населення та системи заходів його охорони. Монографія. – К., 2004. – 280 с.
32. Хавронюк М.І. Кримінальне законодавство України та інших держав континентальної Європи: порівняльний аналіз, проблеми гармонізації. Монографія. – К., 2006. – 1048 с.
33. Швець В.Д., Грицак В.М., Василькевич Я.І., Гацелюк В.О. Законодавець реалізація кримінально-правової політики: аналіз законопроектної діяльності Верховної Ради України V скликання з питань кримінального права / Вступне слово проф. Мельника М.І. – К., 2008. – 244 с.
34. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб., 2004. – 307 с.
35. Щепельков В.Ф. Уголовный закон: преодоление противоречий и неполноты. – М., 2003. – 416 с.

Коментар

Взяти у лапки поняття “правова експертиза” автора змусила та обставина, що питання про правомірність призначення і проведення таких експертиз у сучасній юридичній літературі належить до числа гостро дискусійних¹. Позицію Пленуму Верховного Суду України з питання про доречність використання спеціальних правових знань у кримінальному судочинстві навряд чи можна визнати повністю послідовною. З одного боку, у п. 2 постанови Пленуму від 30 травня 1997 р. № 8 із змінами “Про судову експертизу в кримінальних і цивільних справах” наголошується на неприпустимості порушення перед експертом правових питань, вирішення яких віднесено законом до компетенції суду (зокрема, щодо вини, неосудності чи недієздатності особи). З іншого боку, у чинних роз’ясненнях Пленуму з окремих категорій кримінальних справ можливість залучення відповідних фахівців для вирішення саме правових питань не відкидається. Наприклад, у п. 21 постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” роз’яснюється, що з урахуванням специфіки справ про податкові злочини суди з метою найбільш повного і всебічного з’ясування обставин, пов’язаних з ухиленням від сплати податкових внесків, можуть залучати до участі у судовому засіданні фахівців з питань оподаткування.

Докладне висвітлення ходу і сьогодишнього стану наукової дискусії навколо позначеної проблеми (у тому числі в частині допустимості участі фахівців-правознавців у досудовому слідстві і судовому розгляді кримінальних справ про злочини, передбачені нормами КК із бланкетними диспозиціями) міститься у дисертаційному дослідженні К.В. Легких,² який обґрунтував можливість вирішення правових питань у кримінальному судочинстві шляхом призначення і проведення судової правової експертизи. У виступі офіційного опонента С.Д. Гусарєва на захисті дисертації К.В. Легких, який відбувся 11 лютого 2009 р. в Академії адвокатури України, наводилось вагомий і переконливий, як на мене, аргументи на користь офіційного визнання правової експертизи. По-перше, рівень фаховості та професійної підготовки слід оцінювати як недостатній через те, що фахівець-юрист сам потребує додаткових правових знань для виконання своїх посадових функцій, залучає інших юристів для підготовки відповідей на окремі правові питання з метою забезпечення розгляду справи. Рівень складності цих питань, на перший погляд, дорівнює тому, що відповідає кваліфікації правника. Однак це лише на перший погляд. Темпи розвитку правової сфери свідчать про інше – тенденції інтеграції, уніфікації супроводжуються водночас тенденціями спеціалізації та диференціації юридичної діяльності. По-друге, згідно із законодавством України не існує таких правових відносин, які б не могли бути розглянуті у суді, що свідчить про невизначеність кола проблем, які можуть виникати у судочинстві, а, відповідно, й про галузі правового знання. По-третє, для юридичної діяльності наразі набуває істотного значення знання міжнародного права та практики міжнародних правових інституцій, що також обумовлює тенденцію юридичної спеціалізації.

Як приклад залучення автора до проведення правових експертиз, доцільність у яких обумовлена, зокрема, існуванням кримінально-правових норм із бланкетними диспозиціями, наведу свій висновок щодо фактів, встановлених управлінням податкової міліції ДПА України у Вінницькій області і викладених у наступному зверненні до автора.

В ході проведення встановлених законодавством заходів УПМ ДПА України у Вінницькій області встановлено, що іноземний громадянин Іванов (прізвище змінено в оперативних цілях) з 1998 р. постійно проживає в Україні. Згідно з чинним законодавством йому видано дозвіл на постійне проживання в Україні. У грудні 2005 р. Іванов був зареєстрований як фізична особа – підприємець, платник єдиного податку; згодом він заснував 5 суб’єктів підприємницької діяльності юридичних осіб. Будучи резидентом України, Іванов на своє ім’я фізичної особи без дозволу НБУ відкрив і використовував валютні рахунки у банках Швейцарії та США. Також Іванов

¹ Гаухман Л.Д. Нужна ли правовая экспертиза по уголовным делам // Законность. – 2000. – № 4. – С. 21 – 24; Громов Н., Смородинов А., Соловьев В. Заключение эксперта: от мнения правоведа до выводов медиков (обзор практики) // Российская юстиция. – 1998. – № 8. – С. 14 – 16; Корухов Ю. Допустимы ли правовые и юридические экспертизы в уголовном процессе // Законность. – 2000. – № 1. – С. 39 – 40; Фінкель В. Правові дослідження як засіб для підвищення якості правосуддя // Юридичний вісник України. – 27 жовтня – 2 листопада 2007 р. – № 43; Яни П. “Правовая экспертиза” в уголовном деле // Законность. – 2001. – № 9. – С. 21 – 24.

² Легких К.В. Загальнонаукові та процесуальні питання проведення судової правової експертизи у судочинстві України: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – 215 с.

як фізична особа – резидент відкрив на своє ім'я валютні рахунки у банківських установах м. Вінниці, на які систематично перераховував долари США. Так, протягом 2005 – 2007 р. р. на рахунки, відкриті в одному з українських банків, із валютних рахунків Іванова, відкритих у закордонних банківських установах, надходили грошові суми у розмірі від 75 тис. до 110 тис. доларів США (загальна сума складає приблизно 1 млн. доларів США). Отримані валютні кошти Іванов продавав на міжбанківському валютному ринку, а отриману в результаті продажу готівкову гривню використовував у своїй фінансово-господарській діяльності як суб'єкта підприємництва із приховуванням її від оподаткування.

Прошу надати правовий висновок на предмет наявності або відсутності у діях Іванова складу злочину, передбаченого ст. 208 КК України (“Незаконне відкриття або використання за межами України валютних рахунків”).

Далі наводиться текст авторського висновку.

На підставі аналізу положень чинного кримінального і валютного законодавства, а також викладеної у запиті інформації можу пояснити наступне.

Порядок ліцензування валютних операцій, пов'язаних із використанням відкритих за межами України банківських рахунків, регламентується двома основними нормативними актами – Декретом Кабінету Міністрів України від 19 лютого 1993 р. із змінами “Про систему валютного регулювання і валютного контролю” (далі – Декрет КМУ) і Положенням про порядок видачі Національним банком України індивідуальних ліцензій на розміщення резидентами (юридичними та фізичними особами) валютних цінностей на рахунках за межами України, затвердженим постановою Правління НБУ від 14 жовтня 2004 р. № 485 (далі – Положення НБУ).

Вважається, що обов'язковість отримання дозволу НБУ для відкриття та використання резидентами валютних рахунків за кордоном впливає з положень ст. 5 Декрету КМУ (назва статті – “Ліцензії Національного банку України”). Варто однак звернути увагу на ту обставину, що ця стаття передбачає одержання індивідуальних ліцензій НБУ не на відкриття та використання валютних рахунків за межами України, що важливо з точки зору кваліфікації вчиненого за ст. 208 КК, а на: вивезення, переказування і пересилання за межі України валютних цінностей (в аналізованій ситуації кошти, навпаки, переказувались в Україну); здійснення інвестицій за кордон (про таку діяльність Іванова у запиті нічого не сказано); розміщення валютних цінностей на рахунках і укладах за межами України.

У ст. 7 Закону від 20 травня 1999 р. із змінами “Про Національний банк України” вказується на те, що НБУ здійснює валютне регулювання, однак робиться застереження – відповідно до визначених спеціальним законом повноважень. Ст. 44 Закону, присвячена повноваженням НБУ у сфері валютного регулювання, хоч і говорить про видачу та відкликання ліцензій, проте не конкретизує, що це ліцензії саме на відкриття і використання валютних рахунків.

Таким чином, можна констатувати неузгодженість окремих положень кримінального і валютного законодавства або принаймні вжитої у цьому законодавстві термінології, що, з урахуванням бланкетності диспозиції ст. 208 КК і конституційного принципу презумпції невинуватості (у тому числі правила про тлумачення сумнівів на користь особи), має обов'язково враховуватись при кримінально-правовій оцінці поведінки Іванова.

Під час прийняття Закону “Про валютне регулювання” правила ліцензування валютних операцій мають бути виписані чітко і однозначно. Тим більше, що ключовою характеристикою аналізованого складу злочину є, як сказано у ст. 208 КК, порушення порядку, встановленого законом. Зрозуміло, що відомчі нормативні акти НБУ, які на сьогодні регулюють питання функціонування закордонних валютних рахунків фізичних та юридичних осіб, до законодавчих актів не належать, що, на мою думку, взагалі ставить під сумнів правомірність застосування цієї статті КК.

Декрет КМУ не містить положення про обов'язковість ліцензування саме відкриття за межами України валютного рахунку резидента. Однак про факт відкриття такого рахунку резидент у 3-денний строк зобов'язаний повідомити територіальне управління НБУ за своїм місцем проживання (п.п. 1.16 Положення НБУ). Індивідуальна ліцензія НБУ видається резиденту на розміщення валютних цінностей на рахунок, вже відкритому за межами України.

Подібним чином витлумачив положення валютного законодавства один з провідних вітчизняних фахівців з проблематики кримінальної відповідальності за злочини у сфері господарської діяльності професор кафедри кримінального права Київського національного університету імені Тараса Шевченка П.П. Андрушко, який у науково-практичному коментарі до ст. 208 КК зазначив, що в актах валютного законодавства “не передбачається необхідність (обов'язок)

одержання ліцензії на саме по собі відкриття чи використання резидентами валютних рахунків за межами України, якщо воно не пов'язане із розміщенням на відкритих рахунках валютних цінностей... Кримінальна відповідальність за ст. 208 може наставати лише за використання незаконно відкритих за межами України валютних рахунків у формі розміщення на них іноземної валюти (валютних цінностей), оскільки вчинення саме таких дій потребує одержання ліцензії НБУ" (Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 636 – 638).

Отже, валютне законодавство України сформульоване таким чином, що відкриття Івановим валютних рахунків у банківських установах США та Швейцарії як дія, яка сама по собі не вимагала отримання індивідуальної ліцензії НБУ, не містить ознак такої форми вчинення злочину, передбаченого ст. 208 КК, як незаконне відкриття валютних рахунків за межами України. Невиконання Івановим – фізичною особою, котра має постійне місце проживання в Україні, а тому є резидентом (ст. 1 Декрету КМУ), обов'язку у 3-денний строк проінформувати управління НБУ за своїм місцем проживання про відкриття валютних рахунків за кордоном слід визнати валютним правопорушенням, але не злочином.

Однак у поведінці резидента Іванова вбачаються ознаки другої форми об'єктивної сторони розглядуваного складу злочину, альтернативно вказаної у ст. 208 КК, а саме незаконного використання відкритих за межами України валютних рахунків.

Вжитий у ст. 208 КК зворот "використання валютних рахунків" охоплює як зарахування коштів на банківський рахунок (доходна операція), так і списання коштів з рахунку, переказ їх на інші банківські рахунки. Однак як такі видаткові операції, здійснювані із валютних рахунків резидентів за межами України, ліцензуванню з боку НБУ не підлягають. У зв'язку з цим у діях Іванова, які полягали у перерахуванні коштів з валютних рахунків за кордоном на рахунки у банківських установах в Україні, відсутні ознаки кримінально караного використання валютних рахунків.

Разом із тим треба враховувати, що під розміщенням валютних цінностей на рахунку резидента за межами України, що потребує індивідуальної ліцензії НБУ, розуміється зарахування валютних цінностей на рахунок резидента та (або) наявність залишку таких цінностей на рахунку (п.п. 1.1 Положення НБУ).

Іванов як резидент незаконно використовував відкриті у закордонних банківських установах валютні рахунки у тому аспекті, що без отримання ліцензії НБУ на ці рахунки надходили (зараховувались) і на них зберігались кошти (як сказано у запиті – у сумі близько 1 млн. доларів США), які (треба так розуміти) отримувались з джерел не в Україні та які згодом перераховувались в Україну. Тим самим Іванов порушив вимогу, закріплену у п.п. "д" п. 4 ст. 5 Декрету КМУ, згідно з якою розміщення валютних цінностей на рахунках за межами України вимагає індивідуальної ліцензії НБУ.

Варто вказати і на те, що Положення НБУ встановлює різний порядок ліцензування розміщення валютних цінностей на рахунках за межами України залежно від того, хто здійснюватиме таке розміщення – фізична особа, яка займається підприємницькою діяльністю, чи особа, яка не є підприємцем.

Вирішуючи питання про те, чи є суб'єктом передбаченого ст. 208 КК злочину іноземний громадянин – резидент, який переводить кошти зі своїх валютних рахунків з-за кордону на валютні рахунки, відкриті у банківських установах в Україні, відзначу, що така особа не підпадає під жодну з чотирьох категорій суб'єктів злочину, перерахованих у ст. 208 КК. А саме вона не є: 1) громадянином України, який постійно проживає в Україні; 2) особою, яка здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи (у даному разі належність особи до громадянства України значення не має, згідно з чинним господарським законодавством підприємницькою діяльністю без утворення юридичної особи можуть займатись й іноземці); 3) службовою особою підприємства, установи, організації; 4) особою, яка діє за дорученням такої службової особи.

На висновок про те, що Іванов, вочевидь, не повинен визнаватись суб'єктом злочину, передбаченого ст. 208 КК, не впливає та обставина, що Іванов є резидентом з точки зору валютного законодавства і що останнє покладає на резидентів – не важливо громадян України, осіб без громадянства чи іноземців однакові обмеження та обов'язки, як і те, що перераховані з-за кордону кошти фактично використовувались Івановим в його підприємницькій діяльності. Все ж, як це впливає з запити, у валютних відносинах, пов'язаних із використанням закордонних банківських рахунків, Іванов виступає не як фізична особа – підприємець, а як звичайна

фізична особа, яка не є громадянином України. При цьому саме громадянство, а не резидентство є визначальним у плані належності осіб до першої категорії суб'єктів розглядуваного валютного злочину, що є підстави визнати ще одним проявом неузгодженості положень кримінального і валютного законодавства.

Викладене вище дозволяє зробити загальний висновок про те, що, не дивлячись на незаконність використання Івановим валютних рахунків, відкритих за межами України, у його діях як особи, яка не є суб'єктом злочину, передбаченого ст. 208 КК, відсутній склад злочину, передбаченого ст. 208 КК України.

Разом із тим наведена у запиті інформація дозволяє поставити запитання про те, чи здійснював банк у м. Вінниці, в якому були відкриті валютні рахунки Іванова, передбачені законодавством про протидію легалізацію доходів заходи щодо фінансового моніторингу – ідентифікацію клієнта і т. д.

Про необхідність законодавчої регламентації юридичної помилки при вчиненні злочинів із змішаною протиправністю¹

Відповідно до ст. 24 КК України для прямого і непрямого умислу спільною є така інтелектуальна ознака, як усвідомлення винною особою суспільної небезпеки свого діяння: вимагається, щоб належний суб'єкт хоча б у загальних рисах розумів, зокрема, те, що вчинюване ним діяння носить антисоціальний характер, завдає шкоди охоронюваним кримінальним законом цінностям (відносинам). При цьому вітчизняний законодавець не включає у зміст умислу усвідомлення протиправності діяння, вочевидь, виходячи із відомої ще з часів Стародавнього Риму і, до того ж, прямо закріпленої у ч. 2 ст. 68 Конституції України презумпції правової обізнаності особи: кожна доросла осудна людина повинна знати закони своєї країни, а тому не може посилається на незнання законів як на обставину, що звільняє її від відповідальності за допущене порушення кримінально-правових норм (*ignorantia legis neminem excusat* – незнання закону нікого не вибачає).

Такий підхід є, по-перше, прагматичним (правоохоронці уникають проблематичного з точки зору виконання обов'язку з'ясовувати у кожному конкретному випадку, чи розуміла особа протиправність вчиненого нею злочинного діяння) і, по-друге, традиційним (так вирішувалось питання багатьма представниками дореволюційної і радянської кримінально-правової науки). На мій погляд, має рацію А.П. Козлов, який констатує, що прибічники наведеної позиції вину особи не встановлюють, а презюмують [1], тобто припускають її існування. Близькими до цього висловлювання є твердження про те, що: панування формули “незнання закону не звільняє від відповідальності” призводить до того, що психічне ставлення суб'єкта злочину до діяння та наслідків, як правило, не є предметом доказування у кримінальній справі [2]; у випадку пов'язаної із незнанням закону юридичної помилки кримінальна відповідальність по суті встановлюється не за конкретне діяння, яке ставиться у вину особі, а за незнання нею закону [3]; законодавче закріплення презумпції знання особою своїх службових обов'язків не дає можливості говорити про відповідальність на підставі принципу суб'єктивного інкримінування [4]. При цьому закріплене у ст. 23 КК України визначення вини, ґрунтуючись, як відомо, на пануючій психологічній концепції, прямо вимагає встановлювати психічне ставлення особи до діяння (до речі, передбаченого КК, а не суспільно небезпечного) та його наслідків.

В сучасних умовах підхід, який знайшов відображення у ст. 24 КК, навряд чи може розраховувати на однозначне схвалення. І річ не лише в тому, що закріплене у ч. 1 ст. 11 КК формально-матеріальне визначення поняття злочину спонукає принаймні у постановочному плані висувати питання про охоплення інтелектуальною ознакою умислу усвідомлення винним як суспільної небезпеки, так і протиправності діяння. Найголовніше – це те, що легальні дефініції прямого і непрямого умислу, а так само категорична, без будь-яких винятків презумпція знання особою закону (ч. 2 ст. 68 Конституції України) не дозволяють враховувати специфіку психічного ставлення особи до вчиненого та його наслідків у складах злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами з бланкетними диспозиціями. Не випадково російські, а услід за ними й українські фахівці висловились за розроблення норм про кримінально-правові наслідки фактичного незнання законів чи підзаконних актів, на які посилаються бланкетні норми КК, та про помилку особи в оцінці ситуації. Цілком справедливо стверджується, що неврегульованість цих питань чинним законодавством породжує небезпеку засудження без вини [5]. Нагадаю, що у проекті КК, підготовленому за завданням Комісії Верховної Ради України 12-го скликання з питань правопорядку та боротьби із злочинністю колективом авторів на чолі з В.М. Смітінком і внесеному на розгляд Верховної Ради України народним депутатом О.Б. Матковським, серед обставин, які виключають караність протиправної дії або бездіяльності, фігурувала і помилка в оцінці правомірності вчиненого – сумнінна хибна думка особи щодо протиправності і караності вчиненого нею діяння (ст. 43 проекту). При цьому обов'язок доведення наявності такої помилки пропонувалось покласти на особу, яка вчинила каране діяння.

¹ Стаття опублікована: Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Прогалини у кримінальному законодавстві. Міжнародний симпозиум, 12 – 13 вересня 2008 р. Тези і реферати доповідей, тексти повідомлень. – Львів, 2008. – С. 48 – 63.

Перекоаний у тому, що відсутність у КК України норми про релевантність (кримінально-правову значущість) розглядуваного різновиду юридичної помилки як норми, покликаної легалізувати процес спростування презумпції знання закону при вчиненні діяння, передбаченого кримінально-правовою нормою із бланкетною диспозицією, – приклад абсолютної прогалини у чинному КК. Як слушно висловлюється О.І. Рарог, абсолютна або повна прогалина, будучи свідченням недосконалості кримінального законодавства, означає те, що у ньому взагалі не знаходить відображення проблема, яка згідно з міжнародним правом або потребами національного розвитку потребує кримінально-правового регулювання. Близьким до цього є сформульоване М. Кауфманом визначення неповноти (різновиду прогалини у кримінальному праві) як відсутності у кримінальному законі нормативних настанов щодо фактів, які знаходяться у сфері кримінально-правового регулювання [6].

При всіх відмінностях у позиціях науковців, які досліджують феномен бланкетності у кримінальному праві, суть бланкетної диспозиції норми КК та її роль у кримінально-правовій характеристиці злочину визначаються в юридичній літературі приблизно однаково. Зазвичай йдеться про те, що бланкетна диспозиція кримінально-правової норми, називаючи або частково описуючи склад злочину, для з'ясування повного змісту його ознак зобов'язує правозастосувача звертатись до норм інших галузей законодавства, які конкретизують (деталізують, уточнюють) ці ознаки. Існування кримінально-правових норм із бланкетними диспозиціями призводить до того, що чимало ознак складів злочинів (господарських, екологічних, транспортних, проти безпеки виробництва тощо) визначаються не лише КК, а й іншими нормативними актами, які не є законом про кримінальну відповідальність і серед яких можуть зустрічатись як закони, так і підзаконні акти.² Як слушно зазначає М.І. Пікуров, застосування норми КК із бланкетною диспозицією неможливе без одночасної юридичної оцінки вчиненого діяння з точки зору норми іншої галузі права. При кваліфікації злочинів із змішаною протиправністю повинні встановлюватись ознаки, які містяться не лише у кримінальному законі, а й в інших нормативних актах, і за ступенем обов'язковості встановлення ці ознаки є однаковими [7].

На мою думку, заперечувати проти включення до КК України норми про розглядуваний різновид юридичної помилки, посилаючись на положення “незнання закону не звільняє від відповідальності”, – означає ігнорувати ту обставину, що вказана презумпція належить до числа спростовних (оспорюваних). Іншими словами, це усталене, апробоване на практиці і закріплене у законі правило, яке правильно відображає більшість ситуацій, на які воно розраховане, але яке водночас надає можливість в інших ситуаціях спростувати таке правило, врахувати неохоплювану презумпцією специфіку певних випадків. Тут доречно нагадати, що М.С. Таганцев виходив із можливості спростувати у судовому порядку припущення знання заборон, за винятком заборон на вчинення тяжких злочинів на кшталт вбивства, зґвалтування, крадіжки, уявлення про забороненість яких кожна людина отримує ще з юнацької пори [8]. З такою диференціацією кримінально караних діянь перегукуються слова Г.О. Єсакова про те, що сфера презумпції знання кримінального закону як формально-юридичного обґрунтування максими *ignorantia juris* має обмежуватись злочинами, які апріорно заслуговують на моральний осуд [9]. Варто сказати і про те, що включення до КК Франції норми про юридичну помилку як підставу уникнення кримінальної відповідальності за вчинену дію (ст. 122-3) пояснюється в літературі криміналізацією таких діянь, злочинний характер яких не є очевидним (“не лежить на поверхні”), а саме різноманітних правопорушень в економічній, податковій, митній, фармацевтичній та інших сферах [10].

В цьому плані цілком логічно виглядає теза О.Захарова про релевантність юридичної помилки у ситуаціях – своєрідних виключеннях із виокремленої автором презумпції обізнаності підприємця з “правилами гри”, тобто нормами законодавства, що регулюють підприємництво як різновид економічної діяльності. Йдеться про сумлінність помилки особи щодо злочинності своєї поведінки і, як наслідок, про відсутність інтелектуального елемента умислу, наприклад, за наявності отриманого індивідуального офіційного роз'яснення компетентного органу, судового рішення з питання про відповідність діяльності суб'єкта правовим нормам або ж у разі існування офіційно оприлюднених роз'яснень чи матеріалів правозастосовної практики з аналогічних питань [11].

Так, платник податків, який отримав від компетентного органу податкове роз'яснення, цілком природно вправі розраховувати на те, що це роз'яснення є кваліфікованим і ґрунтується на вимогах чинного законодавства. Якщо особа, визначаючи суму податкового зобов'язання,

² Більш докладно про це йде мова у статті “Бланкетність у кримінальному праві: проблеми і перспективи”.

бере до уваги офіційне розуміння окремих положень податкового законодавства, зафіксоване у податковому роз'ясненні, наданому на її запит контролюючим органом, немає підстав стверджувати, що вимоги податкового законодавства порушені цією особою умисно, а, отже, що нею скоєно злочин, передбачений ст. 212 КК. Те, наскільки податкове роз'яснення, в установленому порядку отримане платником податків, узгоджується з податковими роз'ясненнями, що мають пріоритет, як і з вимогами власне податкового законодавства, вочевидь, не впливає на кримінально-правову оцінку вчиненого, яка у розглядуваній ситуації має даватись з урахуванням відсутності ознак суб'єктивної сторони складу злочину "ухилення від сплати податків і зборів". Результатом надання і сприйняття податкового роз'яснення є підстави визнавати впевненість платника податків у правомірності своєї поведінки, що означає неправильне уявлення особи про юридичні властивості вчиненого нею діяння й однозначно виключає умисел як обов'язкову у даному разі суб'єктивну ознаку. Проблема кримінально-правового значення податкових роз'яснень загострюється у зв'язку з їх нестабільністю і суперечливістю. Як зазначають фахівці, податкове законодавство у більшості складних випадків можна розуміти по-різному, інколи діаметрально протилежно. Як наслідок, в Україні нерідко змінюється позиція контролюючих органів, відображена у податкових роз'ясненнях³, а платник податків вимушений реагувати на такі несподівані "прозріння" фіскалів. Сьогоднішнє податкове законодавство є аморфним рухливим "болотом", фактичне застосування якого залежить не стільки від втіленої у тексті закону волі законодавця, скільки від відомчої правотворчості податкових органів [12].

У будь-якому разі фактично маються на увазі ситуації, коли презумпція знання (розуміння) платником приписів податкового законодавства "не спрацьовує" (спростовується), що чинить вплив на оцінку психічного ставлення особи до податкового правопорушення та його наслідків, а, отже, і на кримінальну відповідальність за таке правопорушення.

В аналізованому контексті цікавим і певною мірою повчальним є зарубіжний досвід. Наприклад, судова практика США виробила так зване "податкове" виключення з максими *ignorantia juris*, яке дозволяє уникати кримінальної відповідальності за скоєння федерального податкового злочину у разі відвертого незнання про існування або нерозуміння положень податкового законодавства і яке вимагає від обвинувачення доказувати, що податковий правопорушник знав про кримінальну караність своїх дій [13]. Вважається, що, якщо послідовно втілювати у сфері кримінально-правової протидії податковим злочинам загальну презумпцію правової обізнаності особи, то за вчинення податкового злочину міг би бути засуджений, наприклад, укладач податкової декларації у разі допущення ним через неувважність арифметичної помилки при підрахунку одного чи кількох показників або у разі неправильного тлумачення великого за обсягом чи навантаженого юридичною лексикою положення Кодексу внутрішніх доходів. Так само необізнаний платник податків міг би бути засуджений за порушення відверто колізійної норми, стосовно правильного тлумачення і застосування якої немає однакового підходу навіть серед експертів із питань податкового права⁴.

Подібну ситуацію, аналізуючи юридичну помилку, описує О.І. Рарог. Вчений вважає, що роз'яснення компетентного працівника правоохоронного органу про правомірність поведінки особи дозволяє вести мову про те, що помилка особи стосовно протиправності свого діяння може бути вибачена і слугувати підставою для непритягнення особи до кримінальної відповідальності [14]. На думку П.С. Яні, про відсутність у особи усвідомлення протиправності, а, отже, й суспільної небезпеки вчиненого може свідчити, наприклад, неправильне роз'яснення того чи іншого відомства, розміщене в спеціальних юридичних виданнях, ЗМІ, Інтернеті тощо [15]. Варто враховувати те, що презумпція знання закону (ч. 2 ст. 68 Конституції України), належним чином оприлюдненого, не є самодостатньою і при вирішенні питань, пов'язаних із притягненням особи до кримінальної відповідальності за порушення норм регулятивного законодавства, повинна братись до уваги у взаємозв'язку з іншими вихідними засадами, закріпленими в Основному Законі країни. З цього приводу П. Маланчук слушно зазначає, що згідно зі ст. 62 Конституції України обвинувачення не може ґрунтуватись на припущеннях, а презумпція

³ Як самокритично визнають самі податківці, листи-роз'яснення, узагальнюючі роз'яснення, накази, інструкції та інші документи ДПА України, як правило, містять положення, які відсутні у текстах законів або перекидують зміст останніх (Трофімова Л., Рева Д. Актуальні питання реалізації законодавчих положень, що регламентують інститут податкових роз'яснень // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 3. – С. 66).

⁴ Відповідний американський досвід висвітлюється у статті "Умисел як обов'язкова ознака злочинних посягань на систему федерального оподаткування США".

знання закону якраз і є припущенням того, що людина закон знає. Буквальне дотримання положення “незнання законів не звільняє від юридичної відповідальності” призводить до того, що фактично стосовно багатьох господарських злочинів діє не конституційний принцип презумпції невинуватості, а, навпаки, – неоспорювана презумпція винуватості. “Такий стан справ є неприпустимим з точки зору забезпечення прав особи, що притягується до кримінальної відповідальності” [16]. Подібним чином висловлюється В.М. Бурдін, на думку якого ч. 2 ст. 68 Конституції України сформульована не стільки як презумпція, скільки як аксіома – положення, яке не може бути спростоване за жодних умов [17].

Згідно з ч. 2 ст. 62 Конституції України ніхто не зобов’язаний доводити свою невинуватість у вчиненні злочину. Якщо спробувати конкретизувати *onus probandi* (“тягар обвинувачення”) стосовно кримінального переслідування, скажімо, за ст. 212 КК, то ми побачимо, що саме на правоохоронні органи держави покладається нелегкий обов’язок довести, що платник податків (його службова особа), маючи можливість ознайомитись з податковим законом і правильно зрозумівши його зміст, свідомо пішов на порушення вимог цього закону. Як слушно зазначає О.В. Шестаков, апіорна думка про те, що головний бухгалтер повинен знати всі питання оподаткування, не звільняє слідчого від обов’язку з’ясувати питання про те, чи був насправді інформований цей бухгалтер про вимоги, які до нього поставлені [18].

У проекті постанови Пленуму Верховного Суду України “Про судову практику в справах про злочинне ухилення від сплати обов’язкових внесків державі (податків, зборів, інших обов’язкових платежів)”, розробленому Л.П. Брич, пропонується дати роз’яснення, згідно з яким посилення осіб на незнання нормативних актів, їх змінюваність тощо не можуть братись до уваги, якщо під час судового розгляду беззаперечно не буде доведено обґрунтованість таких посилень. Як бачимо, дослідниця відносить презумпцію знання нормативно-правових актів до таких, що можуть бути спростовані, і з цим я погоджуюсь. Водночас конституційний принцип презумпції невинуватості дозволяє дещо по-іншому проставити акценти: посилення платника податків (його службової особи) на те, що він не знав про ту чи іншу вимогу податкового закону або ж зрозумів її неналежним чином, зобов’язують обвинувачення спростувати таку заяву, довести протилежне.

Зробити це у ряді випадків надзвичайно проблематично з огляду на об’ємність, нестабільність і суперечливість податкового законодавства України, що неминуче зумовлює помилки в його застосуванні та ускладнює визначення правомірності поведінки учасників відповідних правовідносин. Наведу з цього приводу вельми красномовне висловлювання зарубіжних експертів: “Чинне податкове законодавство не лише складається з великої кількості окремих актів та постійно піддається змінам, а й тлумачення положень цих законодавчих актів також не зосереджено в єдиному органі. Отже, дуже важко зрозуміти вимоги податкових законів та дотримуватись їхніх норм” [19]. Відомий вітчизняний фахівець із податкових питань О. Кірш характеризує сьогодиншній стан податкового законодавства України як стан позамежної складності і вважає, що сприйняти положення цього законодавства не під силу багатьом звичайним платникам податків [20]. За даними проведеної співробітниками ДПА інвентаризації, станом на 1 січня 2005 р. для того, щоб бути впевненим у правильності ведення податкового обліку, заповнення декларації і сплати ПДВ, платнику треба було знати 363 документа (вказане не стосується податкових роз’яснень і величезної кількості листів ДПА, які нормативно-правовими актами не визнаються). Адмініструванню податку на прибуток підприємств присвячено 278 нормативно-правових актів, а акцизного збору – 260. Тижневик “Бізнес” небезпідставно іронізує, що за таких умов бухгалтери і юристи найближчим часом не залишаться без роботи, а податківці – без донарахувань [21]. Додам від себе: якщо за такого стану податкового законодавства презумпцію обізнаності платника з його приписами бездумно і некритично перевести у кримінально-правову площину, то без роботи не залишаться і податкові міліціонери, оскільки будь-яке порушення податкового законодавства, яке має своїм наслідком фактичне ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у відповідних розмірах (у 1 тис. і більше разів перевищує н. м. д. г.), автоматично зможе розглядатись як підстава для застосування ст. 212 КК.

Один із керівних співробітників ДПА, відзначаючи, що з моменту набрання чинності Законом України від 3 квітня 1997 р. “Про податок на додану вартість” зміни до нього вносились більш як 80 законами, констатує: “...зрозуміло, що і працівникам органів державної податкової служби, і платникам податків складно самостійно розібратися з деякими його положеннями та врахувати всі ті зміни і доповнення, які було внесено до цього Закону” [22]. У додатку до листа

ДПА у м. Києві від 23 лютого 2005 р. викладається низка проблемних питань, які, на переконання київських податківців, вимагають роз'яснень з боку ДПА України у зв'язку з ухваленням Закону від 12 січня 2005 р. № 2322-IV "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо посилення правового захисту громадян та запровадження механізмів реалізації конституційних прав громадян на підприємницьку діяльність, особисту недоторканість, безпеку, повагу до гідності особи, правову допомогу, захист)". Як зазначає тижневик "Бухгалтерія", це той рідкий випадок, коли податківці у письмовому вигляді визнають, що вони й самі не знають, як слід виконувати норми закону [23]. Народний депутат України О.Бондар, наголошуючи на неприпустимості законодавчих змін в оподаткуванні у зв'язку з ухваленням Закону про Державний бюджет України на відповідний рік, зазначає, що "підприємства справді не встигають освоїти нове податкове законодавство, а їм уже пропонують чергові зміни" [24]. Адресована судам рекомендація залучати до участі у розгляді кримінальних справ фахівців з питань оподаткування, які мають допомагати у повному і всебічному з'ясуванні обставин, пов'язаних з ухиленням від оподаткування (абз. 2 п. 21 постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів"), – зайве підтвердження складності регулятивного законодавства, до положень якого відсилає описово-бланкетна диспозиція ст. 212 КК⁵. Із законів України "Про державну податкову службу в Україні" та "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" випливає існування презумпції професійного знання податкового законодавства саме працівниками податкових органів, а не платниками податків, що робить допустимими помилки останніх як результат сумлінної оминої щодо своїх прав та обов'язків [25].

Як і П.П. Андрушко [26], вважаю, що незнання законодавства чи неправильне його застосування за певних умов може розглядатись як прояв необережної форми вини у діях (бездіяльності) платника податків чи його службової особи. Правильність такого підходу підтверджується зверненням до п. 5 роз'яснення Президії Вищого арбітражного суду України від 12 травня 1995 р. № 02-5/451 із змінами "Про деякі питання практики вирішення спорів за участю органів державної податкової служби", де зазначається, що податкове правопорушення може бути і неумисним – результатом помилкового застосування законодавства, недбалості або недосвідченості відповідних працівників організації – платника податків. О.М. Костенко також переконаний у тому, що неправильне тлумачення закону у разі порушення останнього виключає вину у формі умислу, але не виключає необережність, і пропонує безпосередньо у КК регламентувати особливості встановлення вини при незнанні закону та при його неправильному застосуванні. Як приклад "правозастосовчої необережності" наводиться ситуація із порушенням вимог антилегалізаційного законодавства з боку призначеного за здійснення фінансового моніторингу співробітника банку, який неправильно витлумачив положення відповідного законодавства та якого безпідставно притягували до відповідальності за вчинення умисного злочину, передбаченого однією з частин ст. 209-1 КК [27]. Ще М.С. Таганцев наголошував на тому, що сумлінне посилення обвинуваченого на незнання ним забороненості вчиненого, незнання про існування норми або її зміст може потягти за собою безкарність таких діянь, за яких карається тільки умисне посягання на правоохоронюваний інтерес [28].

Подібним чином міркує А.Е. Жалінський, аналізуючи особливості застосування § 17 КК ФРН ("Помилка у забороні") щодо діянь, передбачених бланкетними нормами кримінального закону. Стверджується, що у таких випадках незнання наповнюючих норм виключає умисел [29]. І це при тому, що вироблений доктриною дуалістичний підхід до значення помилки у забороні залежно від характеру протиправності (кримінальна або некримінальна) не знайшов безпосереднього відображення у § 17 КК ФРН. Слід сказати, що у зв'язку із складністю податкового законодавства питання про помилку у забороні нерідко ставиться у німецьких судах саме під час розгляду кримінальних справ про умисне ухилення від сплати податків. Практика виходить з того, що будь-яка особа усвідомлює обов'язок сумлінно декларувати свої доходи, розуміє неприпустимість подання перекручених документів і суть найбільш поширених способів ухилення від сплати податків, наприклад, таких, як віднесення особистих витрат на господарські витрати [30]. Як бачимо, та юридична помилка, якої можна уникнути і яка не виключає, а

⁵ Не менш промовиста обставина – затвердження постановою Кабінету Міністрів України від 29 липня 2009 р. № 870 Положення про Міжвідомчу експертну раду з вирішення спірних питань щодо застосування податкового законодавства.

тільки пом'якшує кримінальне покарання за умисний податковий злочин, вбачається у, так би мовити, найбільш примітивних ситуаціях – коли правопорушник, керуючись своїм життєвим досвідом, розуміє, що він скоює незаконне діяння. Вважається, що у протилежному випадку лише юристи, податкові консультанти та інші особи, які професійно займаються податковим правом, були б здатні нести кримінальну відповідальність за умисне ухилення від сплати податків.

Твердження опонентів про те, що формулювання норми про юридичну помилку, розрахованої на злочинні діяння із змішаною протиправністю, ігноруватиме закріплену у ст. 24 КК України інтелектуальну ознаку умислу, – це, як на мене, вияв кричущого юридичного позитивізму, який виходить з того, що всі положення чинного КК є ідеальними, правильними, розумними, а тому змінювати їх в жодному разі не потрібно. Адже у випадку вчинення злочину, передбаченого нормою КК із бланкетною диспозицією, усвідомлення особою суспільної небезпеки діяння як характеристика умислу є похідним від розуміння суб'єктом протиправності своєї поведінки, визначеної регулятивним законодавством. Як дуже точно висловлюється І.В. Шишко, усвідомлення саме кримінальної протиправності при бланкетності норм КК практично мало що дає [31]. Нагадує це твердження тези І.А. Клепицького про те, що стосовно злочинів, передбачених бланкетними нормами КК, усвідомлення об'єктивних ознак складу злочину і фактичних обставин діяння у жодному разі не гарантує автоматичного усвідомлення особою суспільної небезпеки діяння. Науковець визнає існування випадків, коли у зв'язку із складністю податкового законодавства усвідомлення формальної (податкової) протиправності набуває істотного значення для кваліфікації вчиненого. Так, не повинен нести кримінальну відповідальність за умисне ухилення від сплати податків головний бухгалтер, який під час складання податкової звітності був впевнений у своїй правоті, хоч надалі господарські суди підтвердили незаконність поведінки платника податків і правомірність нарахування податковим органом фінансових санкцій за допущене податкове правопорушення [32].

Справді, без розуміння належним суб'єктом тієї обставини, що його діяння суперечить податковому законодавству, немає достатніх підстав вести мову про те, що цей суб'єкт усвідомлював і суспільну небезпеку свого діяння, тобто усвідомлення особою у такому випадку протиправності власної поведінки виступає способом усвідомлення її суспільної небезпеки⁶. З точки зору застосування ст. 212 КК у винної особи має бути усвідомлена можливість зіставити свої вчинки із вимогами закону – як кримінального, так і податкового.

Обґрунтованість наведеної вище позиції підтверджується співзвучними їй міркуваннями науковців. Так, В.В. Лунєєв, оцінюючи помилку у кримінально-правовій забороні, пише, що для усвідомлення суспільної небезпеки злочинів, передбачених статтями КК із бланкетними диспозиціями, від особи вимагаються спеціальні знання або засвоєння змісту додаткових нормативних актів. Безумовна реалізація у цьому разі традиційної презумпції – незнання закону не є виправданням – буде, на погляд вченого, класичним випадком об'єктивного інкримінування [33]. І.М. Тяжкова поділяє думку більшості криміналістів про те, що усвідомлення протиправності не є обов'язковою ознакою інтелектуального елемента умислу. Водночас, зазначає ця авторка, законодавець у ряді випадків визнає діяння умисними лише за наявності усвідомлення їх протиправності. Передусім це стосується злочинів із спеціальним суб'єктом, коли на особу покладається виконання або забезпечення дотримання певних правил, що обов'язково передбачає знання таких правил [34]⁷. Відтворює таку позицію і Р.В. Вереша [35]. Про усвідомлення бланкетних заборон як шлях до розуміння протиправності злочинів із спеціальним суб'єктом

⁶ У дисертаційному дослідженні, присвяченому кримінальній відповідальності за ухилення від подання декларації про доходи (ст. 148-1 попереднього КК), М.С. Мишук також відстоював думку про те, що усвідомлення соціальної властивості цього злочинного діяння (тобто суспільної небезпеки) відбувається шляхом усвідомлення його змішаної протиправності (Мишук Н.С. Уголовная ответственность за уклонение от подачи декларации о доходах: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харьков, 1993. – С. 20).

Висновок про те, що інтелектуальним елементом умислу податкового злочинця має охоплюватись усвідомлення конкретної податкової протиправності, зробила і Л.П. Брич, на думку якої “виною суб'єкта охоплюється розуміння своїх дій як протиправних також і з точки зору податкового права” (Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 272).

⁷ Прибічником такої наукової позиції є К.П. Задоя, який розрізняє “традиційні” злочини – вбивства, крадіжки, заподіяння тілесних ушкоджень тощо і злочини, які становлять собою порушення встановлених або схвалених державою спеціальних правил тим, хто мав їх дотримуватись (зокрема, злочини у сфері службової діяльності). Використання формули “усвідомлення особою протиправності свого діяння” стосовно злочинів другого виду видається досліднику допустимим на тій підставі, що у таких випадках усвідомлення суб'єктом соціально негативного характеру своїх дій відбувається передусім у зв'язку з відповідними спеціальними правилами (Задоя К.П. Кримінальна відповідальність за перевищення влади або службових повноважень (ст. 365 КК України): Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ. 2009. – С. 91 – 97).

пише і О.І. Бойко, який вважає, що вимушена презумпція правової обізнаності правопорушників державу не прикрашає. Із належності вказаної презумпції до таких, що можуть бути спростовані, впливає те, що справедливий закон повинен передбачати різні режими переслідування тих, хто знає, і тих, хто не знає кримінально-правову основу своєї поведінки [36].

Ухилення від сплати податкових платежів – це, поза всяким сумнівом, злочин зі спеціальним суб'єктом, суть якого становить порушення чинних правил оподаткування. Особа, яка вчиняє подібний злочин, повинна усвідомлювати як фактичний зміст свого діяння, так і те, що воно є повним або частковим відступом від належної моделі поведінки, закріпленої у певних правилах в широкому розумінні цього поняття. Хотів би також уточнити, що наведені у ст. 25 КК РФ визначення прямого і непрямого умислу (в цьому вони не відрізняються від дефініцій, що містяться у ст. 24 КК України) не включають усвідомлення протиправності у число ознак даної форми вини. Тому навряд чи правильно стверджувати, як це робить І.М. Тяжкова, а услід за нею Р.В. Вереша, що саме законодавець визнає усвідомлення протиправності характеристикою умислу, а, отже, й суб'єктивної сторони злочинів, пов'язаних із порушенням певних правил. Насправді це приклад (вияв) доктринального тлумачення кримінального закону. Не випадково О.І. Бойко і Л.Ю. Родіна зазначають, що стосовно злочинів, при описі яких законодавець звертається до вказівки на незаконність поведінки, залишається незрозумілим, обізнаність кого – злочинця або правозастосувача – про незаконність діяння мала на увазі у таких випадках [37]. У зв'язку з цим більш коректним видається висловлювання А.В. Наумова про те, що шляхом конструювання в Особливій частині КК спеціальних складів злочинів, які становлять собою порушення різноманітних правил, законодавець пов'язує усвідомлення суспільної небезпеки вчинюваного діяння з усвідомленням його протиправності. Якщо відповідний суб'єкт не знає правил, інструкцій чи інших документів, до яких відсилає бланкетна диспозиція кримінально-правової норми, інтелектуальний момент умислу виключається, а тому особа, вважає А.В. Наумов, кримінальній відповідальності не підлягає [38]. Мабуть, варто зробити застереження: не підлягає кримінальній відповідальності за вчинення саме умисного злочину.

Переконливе і розгорнуте обґрунтування положення про те, що незнання заборон, встановлених у сфері економічної діяльності, виключає усвідомлення суспільної небезпеки їх порушення, можна знайти у роботах І.В. Шишко. Науковець доводить, що законодавче регулювання економічних відносин із притаманними їм кореляційними зв'язками є настільки складним і громіздким, що навіть фахівці зазнають серйозних труднощів при з'ясуванні змісту відповідних приписів. З тим, щоб уточнити зміст інтелектуального моменту умислу як суб'єктивної ознаки економічних злочинів, І.В. Шишко пропонує викласти у новій редакції законодавче визначення умислу, поклавши в його основу диз'юнкцію – усвідомлення особою суспільної небезпеки або протиправності своїх дій (бездіяльності). Стверджується, що пропонується дефініція умислу виключатиме необхідність встановлювати усвідомлення, по-перше, протиправності стосовно тих злочинів, суспільна небезпека яких є очевидною, і, по-друге, суспільної небезпеки злочинів, в яких таке усвідомлення є вторинним по відношенню до усвідомлення протиправності або взагалі неможливе [39]. С.С. Вітвицька висловлюється за те, щоб доповнити статті глави 22 КК РФ ("Злочини у сфері економічної діяльності") вказівкою на завідомість порушення норм відповідного базового законодавства [40].

На думку Н.О. Лопашенко, настав час у формулі вини передбачити для складів злочинів, в основу яких покладено порушення приписів інших галузей права, поряд з усвідомленням небезпеки свого діяння також усвідомлення його протиправності. Як приклад неусвідомлення особою протиправності своєї поведінки, що має виключати інкримінування ст. 171 КК РФ ("Незаконне підприємництво"), наводиться ситуація із зайняттям особою, яка у встановленому порядку зареєстрована як суб'єкт підприємництва та яка сплачує належні податки, рідким різновидом підприємницької діяльності без відповідної ліцензії. Авторка цілком справедливо вказує на неправомірність і неетичність презумпції безумовного знання нормативних актів особами, включаючи тих, хто працює у регульованих цими актами сферах, якщо у таких нормативних актах нерідко не можуть розібратись кращі юристи країни, а то й Конституційний Суд держави [41]. Думка не нова: ще у 1926 р. Е.Я. Немировський писав, що значна частина правових норм, які регулюють відносини у складному соціальному організмі, ставить у скрутне становище навіть юристів, у зв'язку з чим неусвідомлення правової забороненості діяння має визнаватись обставиною, що виключає умисел [42].

Б.В. Волженкін також вважає, що усвідомлення суспільної небезпеки економічних злочинів неможливе без усвідомлення факту порушення тих регулюючих законів, які встановлюють

порядок здійснення підприємницької та іншої економічної діяльності. Науковець називає дивним становище, коли менш небезпечні (адміністративно карані) порушення порядку здійснення економічної діяльності будуть тягнути відповідальність тільки у разі усвідомлення особою протиправності свого діяння (як цього прямо вимагає ч. 1 ст. 2.2 Кодексу РФ про адміністративні правопорушення 2001 р.) в той час, як для притягнення до відповідальності за більш суспільно небезпечні порушення (злочини) такої обізнаності не вимагатиметься. На погляд Б.В. Волженкіна, послідовна реалізація принципу кримінальної відповідальності за вину вимагає законодавчої регламентації кримінально-правових наслідків помилки особи у забороні, що зроблено у законодавстві багатьох зарубіжних країн [43].

Норми про вказаний Б.В. Волженкіним різновид юридичної помилки відомі зарубіжному кримінальному законодавству (це, наприклад, § 9 КК Австрії, ст. 14 КК Іспанії, ст. 16 КК Республіки Корея, § 30 КК Польщі, § 20 КК Швейцарії, ст. 9 глави 24 КК Швеції, ст. 122-3 КК Франції, § 17 КК ФРН, ст. 38 КК Японії). Висновок про доцільність мати у КК України і КК РФ аналогічні положення роблять чимало українських і російських науковців [44], які цілком логічно пропонують диференціювати кримінально-правові наслідки вчиненого діяння залежно від того, наскільки сумлінно (вбачально) помилялась особа із питання про забороненість (протиправність) конкретного діяння. У контексті здійснюваного дослідження вважаю за необхідне акцентувати увагу на тому, що законодавчий опис аналізованого різновиду юридичної помилки має враховувати специфіку злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами із бланкетними диспозиціями. Обмеженням, а тому неприйнятним видається розуміння юридичної помилки як неправильного уявлення особи тільки про кримінально-правові ознаки (властивості) діяння та його наслідків. Перевага пропонованого варіанту розв'язання проблеми (порівняно з уточненням легального опису умислу, в основу якого можна було б покласти диз'юнкцію – усвідомлення особою суспільної небезпеки свого діяння чи його протиправності) вбачається у тому, щоб зробити наголос не стільки на незнанні закону (а тому скасовувати відповідну конституційну презумпцію⁸ не треба), скільки на помилці – неправильному сприйнятті його змісту.

Таким чином, вважаю за необхідне висунути для обговорення пропозицію про доповнення КК України нормою приблизно такого змісту: "Якщо особа сумлінно помилялась щодо протиправності вчиненого нею діяння, ознаки якого як злочину визначені цим Кодексом і нормативним актом, який не є законом про кримінальну відповідальність (бланкетна диспозиція статті або частини статті Кодексу), вона через відсутність вини кримінальній відповідальності не підлягає. У разі, коли особа з урахуванням обставин справи могла усвідомлювати протиправність зазначеного діяння, а тому могла уникнути такої помилки, вчинене нею діяння вважається вчиненим через необережність".

Розумію, що запропоноване формулювання конкретного різновиду юридичної помилки містить оціночний елемент, а це при застосуванні запропонованої норми (у разі включення її до КК) означатиме дискреційну (тобто здійснювану за своїм розсудом) діяльність правозастосовних органів. Щоправда, сумніваюсь у тому, що на законодавчому рівні тут можлива якась конкретизація – а саме розкриття змісту сумлінності помилки. Якщо звернутись до законодавчих визначень умислу і необережності (ст. 24 і ст. 25 КК), то є цілком очевидним, що застосування пов'язаних із суб'єктивною стороною норм КК неминуче пов'язане із дискреційною діяльністю правозастосовних органів, яка, звичайно, може включати в себе не просто суб'єктивізм, а корупційну складову (бажала особа настання суспільно небезпечних наслідків чи лише свідомо їх допускала; могла чи ні особа передбачати можливість настання суспільно небезпечних наслідків тощо)⁹. На це вказують опубліковані матеріали практики Верховного Суду України у кримінальних справах навіть про злочини проти життя та здоров'я особи, а ми ведемо мову про матерію, яка є складнішою на порядок. Оціночний характер запропонованого

⁸ Водночас обґрунтованою вважаю пропозицію С. Саєнка викласти ч. 2 ст. 68 Конституції України у новій редакції: "Не звільняє від юридичної відповідальності незнання нормативно-правових актів, які в установленому порядку були офіційно оприлюднені та набрали чинності" (Саєнко С. Необхідність коригування конституційної формули презумпції знання закону: адміністративно-правовий аспект // Юридична Україна. – 2009. – № 4. – С. 47).

⁹ "... субъективные процессы напрямую не наблюдаемы, их нельзя измерить какими-либо приборами... Вину как нечто субъективное можно определить исключительно путем анализа и оценки объективных обстоятельств совершенного лицом правонарушения. Поэтому достижение истины при исследовании субъективных свойств совершенного действия является относительным и целиком зависит, с одной стороны, от совокупности объективных фактов, собранных и в установленном порядке зафиксированных в качестве доказательств, и от самого правоприменителя, его опыта, знаний, субъективных особенностей – с другой" (Скляров С.В. Вина и мотивы преступного поведения. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 11).

звороту “сумлінність помилки особи щодо протиправності діяння”, забезпечуючи гнучкість кримінально-правового регулювання, як на мене, цілком узгоджується із виокремленими О.В. Кобзевою основними об’єктивною та суб’єктивною причинами використання у кримінальному законі оціночних ознак. Якщо такою об’єктивною причиною виступає надзвичайна багатоманітність соціально небезпечних предметів, властивостей і явищ, які потребують постійного контролю, то основною суб’єктивною причиною правильно названо створення особливого прийому законодавчої техніки, необхідного для відображення у кримінальному законі згаданої багатоманітності явищ і процесів суспільного життя [45].

Висловлю сподівання на те, що, так би мовити, просте посилання на незнання нормативно-правових актів, до яких відсилають бланкетні диспозиції норм КК, не дозволить особам на підставі пропонованої норми про юридичну помилку уникати кримінальної відповідальності за вчинене. Адже останню буде виключати тільки сумлінна помилка, а саме тлумачення поняття “сумлінний” (добросовісний, старанний, той, хто ретельно виконує певну роботу) передбачає наявність конкретних поважних обставин, які ввели правопорушника в оману. Так, у сфері кримінально-правової протидії порушенням податкового законодавства йдеться зазвичай про те, що платник податків (податковий агент) може керуватись різноманітними податковими роз’ясненнями (у т. ч. отриманими не за запитом до контролюючого органу – ДПА, ДМС тощо), роз’ясненнями з питань застосування податкового законодавства, наданими іншими державними органами (наприклад, Мінфін, Мін’юст, Держпідприємництво), консультаціями, коментарями фахівців у ЗМІ, а так само брати до уваги доступні судові рішення у подібних податкових спорах. Лише сумлінна помилка особи щодо забороненості своєї поведінки, спростовуючи конституційну презумпцію знання особою законів, яку як загальне правило я не відкидаю, виключатиме кримінальну відповідальність за допущені порушення податкового та іншого регулятивного законодавства. Щодо небезпеки корупційної складової, то хотів би сказати, що закон може бути і ідеальним, однак застосовуватись з різних причин таким чином, що від його “букви” і “духу” нічого не залишиться.

Посилання

1. Козлов А.П. Понятие преступления. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 573.
2. Марцев А.И. О вине и виновности в уголовном праве // Предмет уголовного права и его роль в формировании уголовного законодательства Российской Федерации. Науч.-практ. конф., посвящ. памяти проф. А.Н. Красикова (25 – 26 апреля 2002 г.) / Отв. ред. Б.Т.Разгильдиев. – Саратов: Изд-во СГАП, 2002. – С. 19 – 20.
3. Филимонов В. Теоретические проблемы учения о вине в уголовном праве // Уголовное право. – 2004. – № 3. – С. 71.
4. Бавсун М.В., Векленко С.В. Проблемы виновного вменения за преступления, совершаемые по неосторожности // Правоведение. – 2004. – № 5. – С. 139.
5. Концепция уголовного законодательства Российской Федерации: Концепция подготовлена И.М. Гальпериным, А.И. Игнатовым, С.Г. Келиной, Ю.А. Красиковым, Г.М. Миньковским, М.С. Палеевым, С.А. Пашиным, Э.Ф. Побегайлом, О.Ф. Шишковым // Государство и право. – 1992. – № 8. – С. 43; Концепція розвитку законодавства України на 1997 – 2005 роки. Наукове видання / Під ред. д.ю.н. В.Ф.Опришка. – К.: Інститут законодавства Верховної Ради України, 1997. – С. 65 – 66.
6. Рарог А.И. Пробелы в уголовном законодательстве России // “Черные дыры” в российском законодательстве. – 2008. – № 1. – С. 183; Кауфман М. Пробелы в уголовном праве: понятие и виды // Уголовное право. – 2006. – № 6. – С. 42.
7. Пикуров Н.И. Особенности применения норм уголовного права с учетом его системных свойств // Современные разновидности российской и мировой преступности: состояние, тенденции, возможности и перспективы противодействия / Сборник научных трудов под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, 2005. – С. 385.
8. Таганцев Н.С. Русское уголовное право. Лекции. Часть Общая. В 2 т. Т. 1. – М.: Наука, 1994. – С. 238.
9. Есаков Г.А. Mens rea в уголовном праве США: историко-правовое исследование. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 260.
10. Уголовное право зарубежных государств. Общая часть / Под ред. и с предисл. И.Д. Козочкина. – М.: Ин-т межд. права и экономики им. А.С. Грибоедова, 2001. – С. 317.
11. Захаров А. Глава 22 УК РФ: вопросы законности и юридической ошибки // Уголовное право. – 2004. – № 4. – С. 23 – 25.

12. Твердомед А. Кому не ясно? // Бизнес. – 21 апреля 2008 г. – № 16. – С. 75; Твердомед А. Податок за замовчуванням // Дзеркало тижня. – 31 жовтня 2009 р. – № 42.
13. Есаков Г.А. Вказана праця. – С. 255 – 256, с. 376 – 380.
14. Рарог А.И. Квалификация преступлений по субъективным признакам. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 172 – 173.
15. Яни П.С. О значении принципа “ignorantia juris nocet” для вменения составов экономических преступлений // Уголовное право в XXI веке: материалы Международной научной конференции на юрид. ф-те МГУ им. М.В.Ломоносова 31 мая – 1 июня 2001 г. – М.: Лекс-Эст, 2002. – С. 235.
16. Маланчук П. Функція захисту у справах про господарські злочини у контексті співвідношення принципів презумпції невинуватості і презумпції знання закону // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 8. – С. 110.
17. Бурдін В.М. Особливості кримінальної відповідальності неповнолітніх в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 29.
18. Шестаков А.В. Теневая экономика: Учеб. пособие. – М.: Издательский Дом “Дашков и К”, 2000. – С. 103.
19. Звіт Наглядової ради з питань реалізації Програми модернізації Державної податкової служби України (ПМДПС – І) 2007-05-24 // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 36. – С. 18.
20. Кирш А. Страшная крамола // Зеркало недели. – 22 октября 2005 г. – № 41.
21. Налоговое право состоит из 2 тысяч документов // Бизнес. – 31 января 2005 г. – № 5.
22. Косміна Л. ПДВ: зміни в оподаткуванні // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 11 – 12. – С. 14.
23. Проблемные вопросы, требующие разъяснений ГНА Украины // Бухгалтерия. – 18 апреля 2005 г. – № 16. – С. 35.
24. Бюджет починається з податків // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 38. – С. 13.
25. Будько З.М. Місце і значення презумпції професіоналізму в системі принципів податкового права // Вісник Запорізького юридичного інституту Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ. – 2008. – № 2. – С. 57 – 65.
26. Андрушко П.П. Коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 // Вісник Верховного Суду. – 2004. – № 11. – С. 18.
27. Костенко О. Необережність при застосуванні закону: “біла пляма” в праві? // Юридичний журнал. – 2006. – № 5. – С. 75 – 76.
28. Таганцев Н. С. Вказана праця. – С. 238.
29. Жалинский А.Э. Современное немецкое уголовное право. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – С. 172.
30. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 432.
31. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 291.
32. Клепицкий И.А. Вказана праця. – С. 63 – 70.
33. Лунеев В.В. Субъективное вменение. – М.: Спарк, 2000. – С. 51 – 52.
34. Курс уголовного права. Том 1: Учение о преступлении. Учебник для вузов / Под ред. Н.Ф. Кузнецовой, И.М. Тяжковой. – М.: Изд-во “Зерцало”, 1999. – С. 307 – 308.
35. Вереша Р.В. Проблемы вины в теории криминального права: Навч. посібник. – К.: Атіка, 2005. – С. 186.
36. Бойко А.И. Базовые проблемы уголовно-правового регулирования в XXI в. // Российское уголовное право: традиции, современность, будущее: Материалы научной конференции, посвященной памяти профессора М.Д.Шаргородского / Под ред. Н.М.Кропачева, Б.В.Волженкина. – СПб.: Издат. Дом С.-Петерб. гос. ун-та, Изд-во юрид. ф-та С.-Петерб. гос. ун-та, 2005. – С. 50; Бойко А.И. Преступное бездействие. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 89 – 91; Бойко А.И. Система и структура уголовного права: В 3-х т. Т. II. Системная среда уголовного права. – Ростов-на-Дону: Изд-во ЮФУ, 2007. – С. 97 – 108.
37. Бойко А.И., Родина Л.Ю. Контрабанда: история, социально-экономическое содержание и ответственность. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 178.
38. Наумов А.В. Российское уголовное право. Курс лекций. В двух томах. Т. 1. Общая часть. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрид. лит., 2004. – С. 231 – 232, с. 249.
39. Шишко И.В. Вказана праця. – С. 34 – 35, с. 251 – 253, с. 273 – 291, с. 305.
40. Витвицкая С.С. Проблемы конституционной адекватности криминализации и пенализации деяний в сфере экономической деятельности // Конституционные основы уголовного права. Материалы I Всероссийского конгресса по уголовному праву, посвященного 10-летию Уголовного кодекса Российской Федерации. – М.: ТК Велби, 2006. – С. 108.
41. Лопашенко Н.О. Основы уголовно-правового воздействия: уголовное право, уголовный закон, уголовно-правовая политика. – СПб.: Изд-во Р.Асланова “Юридический центр Пресс”, 2004. – С. 231 – 232; Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономики: авторский комментарий к уголовному закону (раздел VIII УК РФ). – М.: Волтерс Клувер, 2006. – С. 226 – 228.

42. Антологія української юридичної думки. В 10 т. Том 7: Кримінальне право. Кримінальний процес / Упорядники: О.М. Костенко, О.О. Кваша; Відп. ред. О.М. Костенко. – К., 2004. – С. 497 – 498.
43. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 102 – 103; Уголовное право России: Общая Часть: Учебник / Под ред. Н.М. Кропачева, Б.В. Волженкина, В.В. Орехова. – СПб.: Издат. Дом С.-Петерб. гос. ун-та, Изд-во юрид. ф-та С.-Петерб. гос. ун-та, 2006. – С. 517 – 521; Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России. – СПб.: Изд-во Р.Асланова "Юридический центр Пресс", 2007. – С. 104 – 106, 709 – 710; Современные проблемы и стратегии борьбы с преступностью / Науч. ред. В.Н. Бурлаков, Б.В. Волженкин. – СПб.: Издат. Дом С.-Петерб. гос. ун-та, Изд-во юрид. ф-та С.-Петерб. гос. ун-та, 2005. – С. 251 – 254.
44. Вапсва Ю.А. Ошибка в содержании субъективной стороны состава преступления: Дис. ... канд. юрид. наук. – Харьков, 2000. – С. 110 – 119; Вереша Р.В. Вказана праця. – С. 218 – 219; Вереша Р.В. Помилка в кримінальному законодавстві зарубіжних держав // Вісник Академії адвокатури України. – 2009. – Число 1. – С. 280 – 282; Кропачев Н.М., Прохоров В.С. Механизм уголовно-правового регулирования: Уголовная ответственность: Уч. пособие. – СПб.: Санкт-Петербургский гос. ун-т, 2000. – С. 44; Кругликов Л.Л., Спиридонова О.Е. Юридические конструкции и символы в уголовном праве. – СПб.: Изд-во Р. Асланова "Юридический центр Пресс", 2005. – С. 52 – 53; Маркунцов С.А. Уголовно-правовой запрет: теоретический аспект. – М.: Юрлитинформ, 2007. – С. 82 – 83; Оробець К. Нормативний статус помилки у кримінальному праві: компаративний аналіз // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 3. – С. 119; Стратегии борьбы с преступностью (Материалы научно-практической конференции). Обзор подготовила Н.Г. Тогонидзе // Государство и право. – 2004. – № 3. – С. 107; Шишко И.В. Вказана праця. – С. 290 – 29; Хавронюк М.І. Кримінальне законодавство України та інших держав континентальної Європи: порівняльний аналіз, проблеми гармонізації: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Київ, 2007. – С. 25; Якушин В.А. Субъективное вменение и его значение в уголовном праве. – Тольятти: ТолПИ, 1998. – С. 289.
45. Кобзева Е.В. Оценочные признаки в уголовном законе / Под ред. Н.А. Лопашенко. – Саратов: Изд-во ГОУ ВПО "Саратовская государственная академия права", 2004. – С. 102 – 103.

Автономні захисні засоби і кримінальний закон¹

Нездатність держави за умов загострення криміногенної ситуації в країні забезпечити проголошені Конституцією України непорушність права приватної власності і недоторканість житла та іншого володіння спонукає громадян подбати про захист своїх правоохоронюваних інтересів власними силами. При цьому в житті трапляються непоодинокі випадки використання різноманітних захисних засобів, які автоматично спрацьовують на ураження того, хто вчиняє відповідне посягання, і спроможні заподіяти останньому серйозної шкоди, включаючи смерть (підключення електроструму до дрютяної загорожі, встановлення біля входу на дачу капкану або вибухового пристрою, влаштування механічної пастки з метою недопущення незаконного заволодіння автомобілем, залишення отруєних напоїв і продуктів харчування у приміщеннях, доступ до яких без згоди власника не дозволяється, тощо). Так, за інформацією газети "Комсомольская правда в Украине" (2 березня 2001 р.), на півтора місяця був позбавлений волі суб'єкт, який з метою заволодіння чужим майном проникнув до дачного будинку одного винахідливого інженера, де і потрапив у лъох-пастку, ляда якого зачинялась автоматично.

Ст. 55 Конституції України закріплює право кожного захищати свої права і свободи від порушень і протиправних посягань будь-якими не забороненими законом засобами. Про те, що засоби протидії порушенням і протиправним посяганням на цивільні права особи не повинні бути заборонені законом, йдеться і в ст. 19 ЦК України 2003 р., яка регламентує таку новелу, як самозахист – неюрисдикційну форму захисту цивільних прав, самостійно здійснювану суб'єктом власними діями (без звернення до суду та інших державних органів). При цьому марно відшукати у чинному вітчизняному законодавстві пряму заборону на використання (передусім для захисту права власності) діючих автономно захисних засобів, у тому числі сторожових собак та інших тварин, у зв'язку з чим слід визнати неточним нерідко поширюване у ЗМІ безапеляційне твердження про забороненість пасток на кшталт отруєного коньяку, залишеного у барі квартири на випадок відвідин злодіїв.²

Як спробу вирішити розглядувану проблему на законодавчому рівні можна розцінити пропозицію розробників проекту КК, підготовленого за завданням Комісії Верховної Ради України 12-го скликання з питань правопорядку та боротьби із злочинністю колективом авторів на чолі з В.М. Смітєнком і внесеного на розгляд Верховної Ради України народним депутатом О.Б. Матковським,³ включити до ст. 47 проекту (назва статті – "Необхідна оборона") норму такого змісту: "Правила про необхідну оборону поширюються на випадки застосування технічних засобів чи пристроїв для захисту від нападу за умови, якщо такі засоби чи пристрої не створювали небезпеки для інших осіб, які не брали участі у нападі". Задля справедливості нагадаємо, що раніше подібну пропозицію висував О.Б. Сахаров як співавтор знакової для розвитку кримінально-правової доктрини колишнього СРСР колективної монографії "Уголовный закон. Опыт теоретического моделирования".⁴ Чинний КК України, на жаль, прямо не регламентує питання правомірності заподіяння шкоди в результаті використання захисних засобів, які автоматично спрацьовують на ураження того, хто вчиняє посягання (наприклад, проникає у приміщення чи на територію), що у сукупності із відсутністю відповідних роз'яснень, наданих Пленумом Верховного Суду України, негативним чином позначається на однаковості і стабільності правозастосовної практики.

Так, за умисне вбивство при обтяжуючих обставинах був засуджений одним із районних судів м. Києва господар будинку, який на час своєї відсутності, викликаній відрядженням, спеціально для непроханих гостей залишив у холодильнику у пляшці з-під горілки розведений метиловий спирт, внаслідок вживання якого померло троє осіб, які протиправно проникли у будинок.⁵ Натомість як вбивство через необережність розцінили правоохоронні органи Київщини дії 73-річного пенсіонера, який для захисту свого автомобіля "ГАЗ-21", що зберігався у гаражі, ро-

¹ Стаття написана у співавторстві з М.І. Мельником та опублікована: Влада. Людина. Закон. – 2009. – № 1. – С. 13 – 24.

² Примаченко А. Защищать имущество можно с оружием в руках. Правда, далеко не все судьи с этим согласны // Зеркало недели. – 29 апреля 2000 г. – № 17.

³ Іменем Закону. – 28 жовтня 1994 р. – № 43; Іменем Закону. – 16 травня 1997 р. – № 20.

⁴ Уголовный закон. Опыт теоретического моделирования. Отв. ред. В.Н. Кудрявцев, С.Г. Келина. – М., 1987. – С. 127.

⁵ Святогор А. Человек – цель, а право – средство // Закон и бизнес. – 4 ноября 1998 г.

зташованому на дачній ділянці, встановив три саморобні вогнепальні пристрої – самостріли, які спрацювали, заподіявши смерть 11-річному хлопчику і тяжке тілесне ушкодження його 8-річному брату, коли підлітки залізли до гаража.⁶ Також за ст. 119 КК як вбивство через необережність кваліфікував Бердянський міськрайсуд Запорізької області дії Ч., який дротяну загорожу своєї земельної ділянки з метою її захисту під'єднав до електроструму, яким і був смертельно травмований Р., котрий, ігноруючи попередження господаря у вигляді розміщених на паркані табличок із написом “Під напругою”, намагався незаконно проникнути на територію домоволодіння Ч.⁷

Звертає на себе увагу те, що у жодному із трьох випадків із правозастосовної практики, які можна вважати типовими, не ставилось питання про те, незаконно чи правомірно діяв заподіювач шкоди, який, захищаючись, можливо, перевищив встановлені межі, а так само не з'ясовувалось закономірне з погляду застосування ст. 55 Конституції України питання, на якій підставі використані захисниками своїх прав автономні засоби слід визнавати забороненими законом. На наше переконання, суспільство навряд чи може влаштовувати ситуація, коли притягнення або непритягнення до кримінальної відповідальності особи, яка результативно використала той чи інший автономний захисний засіб, залежить не стільки від позиції законодавця, скільки від правосвідомості конкретного судді та, інколи, майстерності адвоката, які за своїм розсудом інтерпретують законодавчі положення про обставини, що виключають злочинність діяння, та форми вини. Сприяє такому стану речей і та обставина, що із розглядуваної злободенної проблеми не виробили єдиної позиції науковці, які її досліджували.

З огляду на сказане, автори пропонованої публікації мають на меті через здійснений критичний аналіз існуючих у кримінально-правовій доктрині підходів привернути увагу юридичної спільноти до проблеми кримінально-правової оцінки заподіяння шкоди правоохоронуваним інтересам внаслідок використання автономних захисних засобів і необхідності її розв'язання у законодавчому і правозастосовному аспектах.

Передусім визначимось із термінологією. В юридичній літературі призначені для захисту права власності та інших благ предмети, за допомогою яких заподіюється шкода тому, хто вчиняє посягання, позначаються по-різному (технічні засоби, захисні, охоронні, запобіжні чи попереджувальні пристрої, механізми або пристосування тощо). У контексті цього дослідження нас не цікавлять звичайні замки, засуви, решітки, металеві двері, захисні засоби, які під час посягання приводяться в дію людиною безпосередньо або дистанційно, а так само сигнальні пристрої (наприклад, світлова чи звукова сигналізація) і “хімічні пастки”, які лише допомагають викрити того, хто вчинив посягання, або відвернути останнє, не заподіюючи при цьому шкоди, що потребує кримінально-правової оцінки. Н.Р. Лащук переконливо довела, що для позначення предметів, призначених для захисту майна або інших цінностей, які, діючи без будь-якої участі людини, заподіюють шкоду тому, хто вчиняє посягання і своєю поведінкою приводить такі предмети у дію, варто вживати узагальнюючий термін “засоби необхідної оборони, які діють (спрацьовують) автономно”. Науковець виходить з того, що: 1) цей термін дозволить охопити не лише відповідні пристрої (пристосування, механізми), а й тварин, а також рідини або продукти харчування з отрутою чи іншими речовинами, які мають негативний вплив на організм людини; 2) використання прикметників “механічний”, “технічний”, “автоматичний” невіправдано звужує коло самодіючих предметів; 3) поняття “засоби необхідної оборони” є більш вдалим порівняно з прикметниками-синонімами “захисний”, “оборонний”, “охоронний”, “запобіжний”, “попереджувальний”, які використовуються для характеристики діючих автономно пристроїв, пристосувань, механізмів і засобів.⁸

Сприймаючи міркування Н.Р. Лащук, водночас зазначимо, що частина науковців взагалі не визнає необхідною обороною захист права власності та інших прав за допомогою автономних захисних засобів і заперечує як таку правомірність їх використання або ж пов'язує таку правомірність із відмінними від необхідної оборони обставинами.

Так, відкидаючи правомірність застосування для охорони майна пристроїв, які діють механічно і ставлять у небезпеку життя і здоров'я будь-якої людини, котра може до них доторкнутись, Й.І. Слуцький свого часу писав, що вже сам факт установлення таких пристроїв стано-

⁶ А в гаражі – самостріли // Голос України. – 26 січня 2006 р. – № 15.

⁷ Архів Бердянського міськрайсуду Запорізької обл. Справа № 1-793 за 2002 р.

⁸ Лащук Н.Р. Про поняття “засоби необхідної оборони, які діють (спрацьовують) автономно” // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична. – Львів, 2007. – Вип. 3. – С. 351 – 356.

вить суспільну небезпеку.⁹ З цього приводу В.О. Навроцький слушно зазначає, що “саме встановлення захисних пристроїв ще не означає заподіяння шкоди ... шкода ними заподіюється саме тоді, коли посягаючий увійде в охоронювану зону і приступить до посягання”.¹⁰

Взагалі міркування про забороненість використання автономних захисних засобів для охорони приватного майна ігнорують звичність і розповсюдженість практики подібної охорони різних об'єктів державної власності та, як видається, нерідко мають своїм першоджерелом морально застарілі уявлення про принципову відмінність соціалістичного кримінального права від буржуазного кримінального права, яке нібито опікується у першу чергу інтересами приватного власника. Згадується в цьому аспекті, з яким осудом у радянській юридичній літературі писали про Касаційний суд Франції, який ще у 1902 р. визнав правомірними дії господаря ставка, котрий з метою покласти край крадіжкам риби встановив автоматично діючий механізм і у такий спосіб заподіяв одному із злодіїв тяжке тілесне ушкодження.¹¹ Але ж за останні десятиріччя наше ставлення до такого феномену, як власність кардинально змінилось, підтвердженням чого слугує і конституційний рівень закріплення права приватної власності.

Традиційним аргументом проти визнання використання автономних захисних засобів правомірною поведінкою взагалі і різновидом необхідної оборони зокрема є той очевидний факт, що в результаті їх спрацювання можуть серйозно постраждати не лише особи, які дійсно вчиняють посягання на охоронювані об'єкти, а й сторонні (треті, законслухняні) люди, які випадково опинились у зоні дії захисних засобів. Однак таке може трапитись при різних варіантах необхідної оборони, що, звичайно, не розглядається як привід поставити під сумнів обґрунтованість існування цього кримінально-правового інституту загалом. Те, як кваліфікувати вчинене у подібних випадках, роз'яснив Пленум Верховного Суду України у п. 3 своєї постанови від 26 квітня 2002 р. № 1 “Про судову практику у справах про необхідну оборону”: “Якщо при необхідній обороні випадково заподіяно шкоду не причетній до нападу особі, відповідальність може наставати залежно від наслідків за заподіяння шкоди через необережність”. Полемізуючи з авторами, які вважають, що потреба охорони об'єктів за допомогою автономних захисних засобів жодним чином не узгоджується з вірогідністю заподіяння тілесних ушкоджень і навіть смерті не лише нападникам, а й випадковим особам, В.В.Орехов цілком справедливо заявляє, що законслухняні громадяни не ламають двері, не зривають замки і не б'ють скло у вікнах з метою проникнення у чуже житло, побутові споруди і гаражі для вчинення злочинів.¹² Тобто за нормальних умов співжиття встановлення автономних захисних засобів не створює небезпеки для осіб, не причетних до суспільно небезпечних посягань. Якщо шкода все ж заподіяна таким особам, вчинене має кваліфікуватись (залежно від обставин конкретної справи та з урахуванням психічного ставлення до суспільно небезпечних наслідків) як умисний чи необережний злочин або розцінюватись як казус.

Інколи в юридичній літературі стверджується, що влаштування захисних пристроїв лише тоді може бути визнане правомірним і розцінюватись за загальними правилами про необхідну оборону, коли ці пристрої за своїм характером були спрямовані не на заподіяння шкоди, а на відбиття нападу і захист правоохоронюваних інтересів.¹³

Вважаємо викладену точку зору штучною і такою, що не ґрунтується на вимогах кримінального закону. Із закріпленого у ч. 1 ст. 36 чинного КК України визначення необхідної оборони (це стосується і ч. 1 ст. 13 КК РРФСР 1960 р., а також ст. 37 КК РФ 1996 р.) випливає, що здійснювана з метою захисту правоохоронюваних інтересів необхідна оборона не може полягати в іншому, ніж у заподіянні шкоди тому, хто вчиняє суспільно небезпечне посягання. Інакше кажучи, захист від такого посягання, не поєднаний із заподіянням шкоди (фізичної, майнової тощо), не визнається необхідною обороною у кримінально-правовому значенні цього поняття. Захисні засоби, які спрацювають автономно, призначені захищати правоохоронювані інтереси якраз шляхом заподіяння шкоди, і в цьому аспекті їх використання цілком “вписується” у законодавче визначення необхідної оборони. Зауважимо і те, що шкода, заподіяна авто-

⁹ Слуцкий И.И. Обстоятельства, исключющие уголовную ответственность. – Л., 1956. – С. 57.

¹⁰ Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К., 2006. – С. 529.

¹¹ Курс советского уголовного права. В шести томах. Часть Общая. Том II. Преступление. – М., 1970. – С. 360.

¹² Орехов В.В. Необходимая оборона и иные обстоятельства, исключющие преступность деяния. – СПб., 2003. – С. 78.

¹³ Волков Б.С. Мотивы преступлений (Уголовно-правовое и социально-психологическое исследование). – Казань, 1982. – С. 91; Попов К.И. Актуальные вопросы ответственности за превышение пределов необходимой обороны // “Черные дыры” в российском законодательстве. – 2002. – № 2. – С. 64.

номними захисними засобами, за своєю природою навряд чи відрізняється від шкоди, яку фактично сама собі спричиняє особа, яка, наприклад, незаконно проникає на чужу земельну ділянку і травмується колючим дротом на паркані, розкладеним біля нього битим склом або внаслідок падіння у замаскований рів. Наполягаючи на принциповій допустимості і (за певних умов) правомірності використання автономних захисних засобів, С.В. Пархоменко розмірковує над тим, чим звичайний дверний замок відрізняється від дверного замка з вибуховим пристроєм. Виявляється лише тим, що у першому випадку той, хто вчиняє злочинне посягання на власність, зникає, залишаючись живим і неушкодженим, а в другому – він припиняє злочин на стадії замаху (чи готування) із заподіянням шкоди його здоров'ю або смерті.¹⁴

Зрозуміло, що внаслідок використання автономних захисних засобів, які не спроможні визначити небезпечність посягання та вражаюча сила яких, за загальним правилом, важко піддається регулюванню, може бути заподіяна шкода, яка явно не відповідає небезпечності посягання або обстановці захисту. Однак ця обставина перебуває, так би мовити, у площині перевищення меж необхідної оборони (ч.3 ст. 36 КК) і не заважає поширенню загальних правил про необхідну оборону на випадки використання захисних засобів, які спрацьовують автономно. Інша справа, що зазначені засоби, так би мовити, в ідеалі мають використовуватись для відвернення чи припинення суспільно небезпечних посягань із таким розрахунком, щоб виключалось перевищення меж необхідної оборони.

Т.В. Кондрашова визнає передчасною обороною використання власниками рухомого і нерухомого майна різноманітних охоронних пристроїв (на кшталт капкану, встановленого одним із героїв кінофільму “Берегись автомобіля”) і відкидає подібність таких ситуацій із здійсненням необхідної оборони за допомогою заздалегідь підготовленої зброї. Констатується відсутність у момент посягання на власність погрози застосування насильства, оскільки зазначені пристрої призначені для захисту майна від таємних викрадень.¹⁵

Видається, що у своїх міркуваннях авторка безпідставно не розрізняє такі умови правомірності необхідної оборони, як наявність посягання і неприпустимість перевищення меж необхідної оборони. Ч. 2 ст. 37 КК РФ, регламентуючи правомірність необхідної заборони у випадку захисту від суспільно небезпечного посягання, не поєднаного із насильством, небезпечним для життя особи, або погрозою застосування такого насильства, допускає можливість здійснення акту необхідної оборони і проти такого посягання на власність, як крадіжка. До того ж, автономні захисні засоби, хоч і призначені здебільшого для протидії крадіжкам, “можуть використовуватись і для захисту від інших посягань – грабежів, розбоїв, незаконного заволодіння транспортними засобами, тілесних ушкоджень, убивств ... об'єктом оборони можуть бути, насамперед, життя і здоров'я, статеві свободи, честь і гідність, а також власність потерпілого. Всі ці блага можуть захищатись і з використанням захисних пристроїв”.¹⁶ В цьому плані заслуговує на увагу точка зору А.М. Ришелюка, який розцінює як необхідну оборону дії того, хто, взявши про запланований напад на нього, його близьких чи інших осіб, встановлює або приводить у “бойовий” стан охоронний пристрій, який спрацьовує у момент посягання проти нападника. Цікаво, що встановлення охоронних пристроїв, здатних завдати тяжкої шкоди або позбавити життя, в інших випадках (за відсутності реальної загрози посягання) науковець не визнає необхідною обороною через явну передчасність такої поведінки.¹⁷

Щоправда, якщо вже орієнтуватись на роз'яснення Пленуму Верховного Суду України про виникнення стану необхідної оборони і в разі створення реальної загрози заподіяння шкоди (п. 2 згаданої постанови Пленуму від 26 квітня 2002 р. № 1), то слід не розрізняти явну і неявну передчасність оборони, а робити однозначний висновок про наявність або відсутність суспільно небезпечного посягання як однієї з умов правомірності необхідної оборони. Крім

¹⁴ Пархоменко С.В. Деяния, преступность которых исключается в силу социальной полезности и необходимости. – СПб., 2004. – С. 213. М.Д. Сергеевський наголошував на тому, що особливі охоронні пристосування (самострільні рушниці, пастки, бите скло і цвяхи на паркані тощо) призначені саме для того, щоб заподіювати шкоду (Сергеевський Н.Д. Избранные труды / Отв. ред. и автор биографического очерка А.И. Чучаев. – М., 2008. – С. 406 – 407).

¹⁵ Уголовное право. Общая часть: Учебник / Отв. ред. И.Я. Козаченко. – 4-е изд., перераб. и доп. – М., 2008. – С. 372.

¹⁶ Лашук Н.Р. Про умови правомірності необхідної оборони при використанні захисних пристроїв // Кримінальний кодекс України 2001 року: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 7 – 8 квітня 2006 р. Частина 1. – Львів, 2006. – С. 213 – 214.

¹⁷ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2008. – С. 109.

цього, покладення в основу визначення реальності загрози посягання суб'єктивного сприйняття того, хто обороняється, змушує сказати, що, як правило, особи заздалегідь встановлюють автономні захисні засоби не про всяк випадок, а тому що з різних причин побоюються за збереження свого майна та інших благ і бажають їх захистити власними силами. З точки зору кримінально-правової оцінки скоєного неважливо, чи знала особа, яка встановила автономний захисний засіб, що спрацював, коли фактично мало місце суспільно небезпечне посягання. Водночас принципово вважаємо ту обставину, що А.М. Ришелюк не відкидає можливість визнання необхідною обороною використання захисного засобу і за відсутності на місці посягання особи, яка у такий спосіб захищає правоохоронювані інтереси.

На думку П.П. Андрушка, заподіяння шкоди внаслідок дії різних технічних пристроїв та інших засобів захисту, які встановлюються чи застосовуються власниками житла чи іншого володіння для запобігання протиправному проникненню до нього (наприклад, влаштування і маскування ями на земельній ділянці, залишення у будинку чи на подвір'ї сторожового собаки), слід розглядати як правомірну поведінку, але не за правилами про необхідну оборону, а як здійснення свого права. Останнє є своєрідною загальною обставиною щодо конкретних обставин, які виключають злочинність діяння, – необхідної оборони, затримання злочинця тощо. Свою позицію науковець обґрунтовує тим, що при необхідній обороні шкода заподіюється особі, яка вчиняє суспільно небезпечне посягання, а у випадках використання засобів захисту дії вчиняються для прискання майбутнього, можливого посягання, якого може і не бути.¹⁸ Мабуть, варто уточнити, що необхідною обороною визнаються дії, зумовлені потребою не лише припинення, а й відвернення посягання (ст.15 КК 1960 р., ст. 36 КК 2001 р.).

Подібним чином розмірковує Н.О. Лопашенко, яка не вбачає у випадках завчасного встановлення захисних пристроїв, здатних заподіяти шкоду можливому злочинцю, своєчасність захисту як одну з умов правомірності необхідної оборони. Дослідниця переконана у тому, що до необхідної оборони не можна готуватись заздалегідь; цей стан виникає раптово – у початковий момент здійснення суспільно небезпечного посягання. Оскільки захист не може передувати акту посягання, то заподіяння шкоди особі в результаті дії захисних пристроїв має кваліфікуватись залежно від конкретних обставин як умисний або необережний злочин.¹⁹

Ю.В. Баулін правомірність застосування різних технічних пристроїв та інших засобів захисту, які діють у момент посягання без участі людини, за загальним правилом, пов'язує не з необхідною обороною, а з іншими обставинами, що виключають злочинність діяння (зокрема, із здійсненням права на захист майна, виконанням службового обов'язку). Науковець зазначає, що при необхідній обороні той, хто обороняється, повинен особисто оцінити суспільну небезпечність конкретного посягання і потребу захисту і, відповідно до цього, розпочинати власні дії для відвернення чи припинення посягання, а так само зіставляти заподіювану шкоду із небезпечністю посягання та обстановкою захисту. Всі ці умови відсутні при спрацюванні механічних, електричних та інших захисних механізмів та пристроїв без участі особи, яка захищається. Ю.В. Баулін визнає, що відстоювана ним вимога особистого контакту того, хто обороняється, із нападником прямо у кримінальному законі не вказана, однак, на переконання вченого, ця вимога впливає із суті необхідної оборони як дії, негайно здійснюваної у відповідь на вчинюване посягання. Разом із тим зазначається, що, якщо особа використовує подібні пристрої у момент суспільно небезпечного посягання, то кримінально-правова оцінка її дій повинна здійснюватись на підставі ст. 36 КК.²⁰ Відтворює позицію Ю.В. Бауліна у тій частині, що той, хто обороняється, має особисто пересвідчитись у наявності підстави для необхідної оборони, Є.О. Баранова, яка застосування технічних механізмів і пристосувань, спроможних заподіяти шкоду потенційному правопорушнику, за жодних умов не визнає необхідною обороною.²¹

Не менш вагомими і переконливими видаються аргументи прибічників наукової позиції, згідно з якою використання автономних захисних засобів за певних умов все ж має розглядатись як необхідна оборона.

¹⁸ Кримінальне право України. Загальна частина. Підручник / За ред. П.С. Матишевського, П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К., 1997. – С. 239 – 240.

¹⁹ Российское уголовное право: В двух томах. Том I. Общая часть / Под ред. проф. А.И. Рарога. – М., 2001. – С. 344 – 345.

²⁰ Баулин Ю.В. Обстоятельства, исключющие преступность деяния. – Х., 1991. – С. 247; Кримінальне право. Загальна частина: Підручник / М.І. Бажанов, Ю.В. Баулін, В.І. Борисов та ін. – Х., 1997. – С. 161; Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К., 2003. – С. 125.

²¹ Баранова Е.А. Неожиданная оборона. – М., 2007. – С. 54 – 55.

У відповідь на закид про відсутність у випадках використання захисних засобів, діючих в автономному режимі, безпосереднього контакту того, хто обороняється, з особою, яка вчиняє суспільно небезпечне посягання, зазвичай вказується на те, що чинний кримінальний закон не вимагає особистої присутності того, хто реалізує право на необхідну оборону, під час заподіяння шкоди нападнику. У порядку доказування наявності посягання як умови правомірності необхідної оборони йдеться про те, що дії, спрямовані на захист від посягання, повинні оцінюватись на момент їх вчинення, тобто на момент заподіяння шкоди тому, хто посягає на охоронюване благо, а не на момент встановлення автономного захисного засобу, коли посягання фактично відсутнє. У зв'язку з цим вважається, що акт необхідної оборони здійснюється не тоді, коли встановлюється захисний засіб, а в момент спрацювання останнього на ураження особи, яка вчиняє посягання. Відзначається, що усталена правозастосовна практика, яка заперечує наявність суспільно небезпечного посягання і яка розцінює результативне використання автономних захисних засобів як звичайний (умисний або необережний) злочин проти особи, мимоволі створює гарантії правової недоторканості для того, хто вчиняє неправомірне посягання. Всупереч вимогам моралі особи, які вчиняють посягання на правоохоронювані інтереси, перетворюються у жертв, а законслухняні громадяни – у злочинців. Стверджується також, що закон не забороняє заздалегідь готуватись до необхідної оборони проти очікуваного посягання, а тому оборона не може розглядатись як передчасна, якщо шкода автономним захисним засобам заподіяна під час суспільно небезпечного посягання (наприклад, коли особа проникає у чуже житло для вчинення злочину).²²

Так, встановлення автоматичного пристрою для захисту власності, який діє на ураження посягаючого, слід вважати підготовкою до необхідної оборони, а такою, що відбулася, її треба визнавати з моменту спричинення шкоди, коли пристрій спрацював. Звертається увага і на те, що у правозастосовній практиці не вважається злочином (навіть перевищенням меж необхідної оборони) тримання з метою захисту житла чи іншого приміщення сторожових собак, інших тварин, які за відсутності господарів діють так само безконтрольно, можуть заподіяти значної шкоди і які заводяться господарями ще тоді, коли суспільно небезпечного посягання немає. Тобто і в цій ситуації вбачається своєрідне "готування до необхідної оборони".²³ Таким чином, вважається, що і за фізичної відсутності особи, яка обороняється, на місці посягання може бути дотримана вимога ч. 1 ст. 36 КК України щодо заподіяння тому, хто посягає, шкоди, яка у даній обстановці є необхідною і достатньою для негайного відвернення чи припинення посягання.

Наведена вище позиція та її обґрунтування не є новими для кримінально-правової науки. Наприклад, відомий дореволюційний криміналіст М.С.Таганцев, розмірковуючи над тим, чи може у своє виправдання посилатись на право оборони особа, яка для охорони майна спускає собак або використовує капкани, самостріли чи інші пристрої, писав, що, оскільки шкода заподіюється в момент посягання, то таке заподіяння шкоди і буде актом оборони проти конкретного, реально існуючого нападу. Несуттєво в цих випадках те, що той, хто обороняється, не мав безпосереднього зіткнення з нападником, навіть не був на місці нападу. Адже будь-яка особа може оборонятись, здійснюючи постріли із давно зарядженого пістолета. Цікаво, що раніше дозволеність аналізованої поведінки пов'язувалась науковцем не з необхідною обороною, а із здійсненням приватного права. Водночас робилось уточнення, що пропонуване вирішення питання не може викликати заперечень лише за умови, що постраждалою є особа, котра насправді вчинила посягання на охоронювану власність.²⁴

Український вчений Е.Я. Немировський вважав, що у тому разі, коли оборонні і вжиті заздалегідь, з огляду на небезпеку нападу у майбутньому заходи (самостріли, бите скло на поверхні кам'яної загорожі тощо) діють у момент протиправного посягання, заподіяна ними не

²² Энциклопедия уголовного права. Т.7. Обстоятельства, исключающие преступность деяния. – СПб., 2007. – С. 117 – 118; Навроцкий В.О. Вказана праця. – С. 530; Орехов В.В. Вказана праця. – С. 78-79; Пархоменко С.В. Вказана праця. – С. 213-214; Побегайло Э.Ф. Пределы необходимой обороны // Российский ежегодник уголовного права. № 2. 2007 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб., 2008. – С. 249; Тасаков С. Нравственные начала уголовного закона о необходимой обороне // Уголовное право. – 2006. – № 5. – С. 82-83; Тишкевич И.С. Условия и пределы необходимой обороны. – М., 1969. – С. 54 – 55; Уголовное право России: Общая Часть: Учебник / Под ред. Н.М. Кропачева, Б.В. Волженкина, В.В. Орехова. – СПб., 2006. – С. 657 – 658; Шнитенков А. Новая редакция статьи о необходимой обороне требует дополнения // Российская юстиция. – 2003. – № 2. – С. 38.

²³ Володарський В. Проблемні питання необхідної оборони // Право України. – 1998. – № 11. – С. 120 – 121.

²⁴ Таганцев Н.С. Русское уголовное право. Лекции. Часть общая. В 2 т. Т. 1. – М., 1994. – С. 202 – 203.

надмірна шкода нападнику виправдовується обороною. Якщо шкода випадково заподіяна тому, хто не вчиняв посягання, можлива відповідальність за вчинення необережного злочину – за умови, що особа, яка влаштувала оборонне пристосування, не вжила заходів для попередження подібних випадків.²⁵ У науково-практичному коментарі до присвяченої необхідній обороні ст. 19 КК УСРР 1922 р. М.М. Паше-Озерський писав, що різні пристосування і механізми, які влаштовуються для захисту майна від злодіїв (набиті на паркані цвяхи, бите скло, дротові загорожі тощо), охоплюються поняттям необхідної оборони, щоправда, лише тоді, коли вони були явними для будь-кого.²⁶ Цілком очевидно, що застереження стосовно правомірності використання автономних захисних засобів, виокремлені Е.Я. Немировським і М.М. Паше-Озерським, перегукуються зі словами сучасних дослідників, які, розглядаючи використання зазначених засобів у межах кримінально-правового інституту необхідної оборони, наголошують на покладанні на того, хто обороняється, обов'язку вживати заходів для недопущення заподіяння шкоди не причетним до посягання особам.

Наведемо і цивілістичний аргумент на користь визнання використання автономних захисних засобів різновидом (окремим випадком) необхідної оборони. Річ у тім, що у цивільно-правовій літературі необхідна оборона розглядається як регламентований кримінальним законодавством вияв самозахисту цивільних прав від протиправних посягань, який у свою чергу включає в себе встановлення власником перешкод для уникнення безпідставного проникнення інших осіб у житловий будинок, виробничу будівлю чи на земельну ділянку, заподіяння шкоди здоров'ю або майну осіб, які неправомірно посягають на цивільні права (наприклад, знищують майно фізичних осіб), тощо.²⁷

Услід за С.В. Бородиним Л.А. Остапенко пропонує диференціювати кримінально-правову оцінку спричинення смерті внаслідок дії запобіжних пристроїв залежно від того, встановлені вони у загальнодоступних місцях чи у місцях, які не є загальнодоступними (наприклад, підвали, сараї, квартири одиноких людей). Зазначається, що для правильної кваліфікації дій особи, яка використала захисний пристрій, необхідно з'ясувати низку питань: наскільки застосований засіб був небезпечним для життя чи здоров'я людини; що саме за його допомогою захищала особа; як вона ставилась до заподіяних наслідків тощо. На думку авторки, у випадках використання запобіжних пристроїв у місцях, які не є загальнодоступними, найчастіше має місце необережне перевищення меж необхідної оборони, що не тягне кримінальної відповідальності.²⁸

Якщо взяти до уваги значення поняття “загальнодоступний” (той, що доступний для всіх можливістю користування)²⁹, то досить проблематично уявити собі ситуацію, в якій особа з метою захисту, скажімо, права власності встановлювала автономний засіб саме у загальнодоступному місці, хоч і виключати таку нетипову ситуацію повністю, мабуть, не слід. Сумнівною видається і теза про необережне перевищення меж необхідної оборони, позаяк особа, котра з метою захисту правоохоронюваних інтересів використовує той чи інший автономний захисний засіб, з урахуванням його властивостей якщо прямо і не бажає настання суспільно небезпечних наслідків у результаті спрацювання засобу, то принаймні припускає їх настання. Так, Пленум Верховного Суду України визнав, що із непрямым умислом діяв засуджений Харківським обласним судом за ст. 94 КК 1960 р. П., який з метою захисту квітника від крадіжок встановив

²⁵ Антологія української юридичної думки. В 10 т. Том 7: Кримінальне право. Кримінальний процес / Упорядники: О.М. Костенко, О.О. Кваша; Відп. ред. О.М. Костенко. – К., 2004. – С. 535.

²⁶ Уголовный кодекс советских республик. Текст и постатейный комментарий под ред. С. Канарского. – 2-е изд. – К., 1925. – С. 66. Так само розмірковував М.Д. Сергеевський, який вважав дозволеними лише ті охоронні пристосування, які є відкритими та явними для будь-кого, у тому числі ті, які захищені відповідним чином від малолітніх і неосудних (Сергеевский Н.Д. Вказана праця. – С. 411 – 412).

²⁷ Актуальные вопросы гражданского права / Под ред. М.И. Брагинского. – М., 1998. – С. 85 – 101; Мейер Д.И. Русское гражданское право (В 2-х ч. Часть 1). По исправленному и дополненному 8-му изд., 1902. – М., 1997. – С. 264 – 265; Науково-практичний коментар Цивільного кодексу України: У 2 т. / За відповід. ред. О.В. Дзери, Н.С. Кузнецової, В.В. Луця. – К., 2005. – Т. I. – С. 44 – 45; Тархов В.А. Гражданское право. Общая часть. Курс лекций. – Чебоксары, 1997. – С. 263 – 264; Цивільний кодекс України: Науково-практичний коментар: У 2 ч. / За заг. ред. Я.М. Шевченко. – К., 2004. – Ч. 1. – С. 37

²⁸ Остапенко Л. Проблемні питання кваліфікації умисного вбивства при перевищенні меж необхідної оборони // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 6. – С. 69 – 70; Бородин С.В. Преступления против жизни. – М., 1999. – С. 215 – 216.

²⁹ Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь, 2005. – С. 382.

загрожу із сталевого дроту і під'єднав її до електромережі, внаслідок чого був смертельно травмований М.³⁰

Із сказаного випливає, що не завжди використання автономних захисних засобів (навіть якщо розглядати такі випадки з точки зору законодавчих положень про необхідну оборону) має визнаватись правомірною поведінкою. Адже необхідна оборона як обставина, що виключає злочинність діяння, передбачає дотримання певних умов правомірності, серед яких – мета захисту правоохоронюваних інтересів і неприпустимість перевищення меж необхідної оборони. Використання автономних захисних засобів вважатиметься звичайним умисним злочином, якщо це зроблено з іншою метою (наприклад, із помсти тому, хто раніше вчиняв відповідні посягання) і водночас виключатиме кримінальну відповідальність, якщо шкоду заподіяно саме тому, хто вчиняє суспільно небезпечне посягання, під час здійснення останнього і при цьому заподіяна шкода не повинна бути у явній невідповідності із небезпечністю посягання. Проблема, як слушно висловлюється С.Ф. Мілюков, полягає саме у відповідності характеру та обсягу шкоди, заподіяної нападнику, суспільній небезпеці вчинених ним дій.³¹ Вирішуючи цю проблему, В.О. Навроцький зазначає, що заподіяння захисними пристроями шкоди буде правомірним тоді, коли посягаючому заподіяна така ж шкода, яка могла б бути завдана при “особистому” відверненні чи припиненні суспільно небезпечного посягання”.³² Іншими словами, і при результативному використанні автономних захисних засобів кримінально-правова оцінка заподіяння шкоди має ґрунтуватись у тому числі на законодавчому визначенні перевищення меж необхідної оборони (ч. 3 ст. 36 КК) із закріпленням у ньому “гумовим” (оціночним) формулюванням про явну невідповідність заподіяної шкоди небезпечності посягання або обставині захисту. Враховуючи, що захисні засоби, які діють автономно, переважно призначені для захисту майна, Н.Р. Лашук зазначає, що у межах необхідної оборони “буде заподіяння особі, яка здійснює посягання, тілесних ушкоджень, позбавлення волі, знищення або пошкодження майна”.³³ Як загальний орієнтир це висловлювання видається слушним. І якщо, наприклад, про правомірність умисного заподіяння тяжкого тілесного ушкодження при захисті майна від таємного викрадення можна дискутувати, посилаючись у тому числі на ієрархію цінностей та санкції відповідних кримінально-правових заборон, то умисне заподіяння смерті у такій ситуації внаслідок спрацювання автономного захисного засобу треба, на нашу думку, визнавати злочином – перевищенням меж необхідної оборони (ст. 118 КК). Адже, як справедливо зазначається в юридичній літературі, неприпустимо зіставляти цінність людського життя і майна будь-якої вартості.³⁴ До речі, подібним чином вирішується питання у сучасній кримінально-правовій доктрині США. В обґрунтування неприпустимості застосування смертоносної сили для захисту майна у порядку здійснення необхідної оборони окремі американські правники стверджують, що збереження життя людини є для суспільства важливішим, ніж захист майна.³⁵ Разом із тим очевидно, що з урахуванням положень, закріплених у ст. 36 КК України, може бути визнане правомірним заподіяння смерті тому, хто вчиняє насильницьке посягання на власність.

З огляду на зазначене, ми не можемо погодитись з Ю.М. Ткачевським, який не визнає ні необхідною обороною, ні перевищенням її меж такі дії, як встановлення капканів в автомобілях, залишення отрути у продуктах харчування для припинення крадіжки із приміщення, встановлення самостріли в саду для охорони яблук тощо.³⁶ Науковець демонструє щонайменше непослідовність у своїх судженнях, адже сам заявляє (на наш погляд, обґрунтовано), що захисні пристрої і механізми, а також тварини можуть використовуватись із таким розрахунком, щоб виключалось перевищення меж необхідної оборони, коли заподіяна шкода посягаючому явно не відповідає характеру і ступеню суспільної небезпечності посягання.

³⁰ Судебная практика. Убийства, изнасилования и другие преступления против личности: Сборник судеб. решений по уголовным делам / Составители: В.Т. Маляренко, П.Г. Цупренко. – К., 1993. – С. 124 – 125.

³¹ Мілюков С.Ф. Российское уголовное законодательство. Опыт критического анализа. – СПб., 2000. – С. 115, с. 119, с. 121.

³² Навроцький В.О. Вказана праця. – С. 530.

³³ Лашук Н.Р. Відвернення протиправного насильницького вторгнення у житло чи інше приміщення як підстава для “безмежної” необхідної оборони // Актуальні питання реформування правової системи України: Збірник наукових статей і матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., м. Луцьк, 2-3 червня 2006 р.: У 2-х т. – Луцьк, 2006. – Т. 2. – С. 193.

³⁴ Горбатович Д. Необходимая оборона при защите права собственности // Уголовное право. – 2007. – № 2. – С. 39.

³⁵ Козочкин И.Д. Уголовное право США: успехи и проблемы реформирования. – СПб., 2007. – С. 169 – 170.

³⁶ Курс уголовного права. Общая часть. Том 1: Учение о преступлении. Учебник для вузов / Под ред. Н.Ф. Кузнецовой, И.М. Тяжковой. – М., 1999. – С. 458.

При визначенні правомірності заподіяння шкоди внаслідок спрацювання автономних захисних засобів не може стати у нагоді ч. 5 ст. 36 КК України, згідно з якою не є перевищенням меж необхідної оборони незалежно від тяжкості заподіяної шкоди застосування будь-яких засобів чи предметів у тому числі для відвернення протиправного насильницького вторгнення у житло чи інше приміщення. Законодавча вказівка на насильницьке вторгнення означає, що особа, проти дій якої здійснюється врегульований ч. 5 ст. 36 КК захист, проникає у житло чи інше приміщення (сарай, гараж, іншу будівлю господарського, побутового чи виробничого призначення) із застосуванням фізичного насильства або погрозою його застосування. Сама суть автономного захисного засобу, який діє без участі людини, виключає як таку можливість застосування фізичного або психічного насильства щодо особи, яка здійснює у такий спосіб акт необхідної оборони, не перебуваючи у даному разі на місці суспільно небезпечного посягання.

Переконані, що з приводу розглянутої у цій статті кримінально-правової проблеми має висловитись не тільки Пленум Верховного Суду України, а й законодавець. Нам імпонує позиція тих дослідників, які висловлюються за пряме законодавче закріплення права осіб (вочевидь, у порядку здійснення права на необхідну оборону) використовувати захисні засоби, які діють автоматично, оскільки про межі правомірної поведінки, що із зовнішнього боку нагадує злочин, громадяни повинні визнавати безпосередньо із тексту КК, а не з різних літературних джерел, в яких дається його суперечливе тлумачення. Необхідно, щоб відповідна кримінально-правова норма закріплювала умови, дотримання яких свідчитиме про правомірність використання автономних захисних засобів і до яких, вважаємо, треба віднести у тому числі інформування потенційних правопорушників (і не лише їх) про існуючу небезпеку заподіяння шкоди.

На перший погляд, пропонується норма мала б містити і таку умову правомірності використання автономних захисних засобів, як виключення (принаймні при захисті майна) можливості заподіяння посягаючому смерті (варіант – і тяжкого тілесного ушкодження). Однак зазначена умова, як справедливо висловлюється С.В. Пархоменко, здатна звести нанівець ідею легалізації оборони в автономному режимі.³⁷ Адже реалізація норми про оборону за відсутності того, хто обороняється, на місці суспільно небезпечного посягання допустима лише у контексті всього нормативного матеріалу про необхідну оборону, у тому числі, як вже зазначалось, положення про перевищення меж необхідної оборони.

Ще однією умовою, яка у випадку закріплення її у КК України не дозволить легалізувати різновид (спосіб) необхідної оборони, пов'язаний з використанням автономних захисних засобів, є вимога про те, що ці засоби не повинні створювати небезпеку заподіяння шкоди для тих, хто не вчиняє суспільно небезпечних посягань. Зокрема, таку умову правомірності застосування автономних захисних засобів висуває Л.В. Гусар.³⁸ Насправді вказана небезпека для законотворчих осіб існуватиме завжди, з приводу чого наведемо всього дві ситуації. У разі переслідування злочинця або припинення злочину, що загрожує життю мешканців, а також при стихійному лихові та інших надзвичайних обставинах працівникам міліції відповідно до ст. 11 Закону України від 20 грудня 1990 р. "Про міліцію" дозволено безперешкодно у будь-який час доби входити на земельні ділянки, у житлові та інші приміщення громадян, тобто об'єкти, які можуть охоронятись за допомогою автономних захисних засобів. Від цих засобів можуть постраждати і працівники аварійно-ремонтних бригад та деякі інші особи, які з метою ліквідації аварії здійснюють несанкціонований (без отримання згоди споживача) доступ до житла та іншого володіння особи у порядку, передбаченому ст. 17 Закону України від 24 червня 2004 р. "Про житлово-комунальні послуги". Таким чином, норма КК, присвячена правомірному використанню автономних захисних засобів як різновиду необхідної оборони, повинна містити вказівку на те, що ці засоби не створюють небезпеку заподіяння шкоди не причетним до посягання особам не взагалі, а зазвичай (у звичайній обстановці).

³⁷ Пархоменко С.В. Вказана праця. – С. 214 – 215.

³⁸ Гусар Л.В. Необхідна оборона: кримінологічні та кримінально-правові аспекти: Автореф. дис. ...канд юрид. наук. – Одеса, 2009. – С. 12.

Кримінальна відповідальність: аналіз основних наукових концепцій¹

У чинному КК України поняття “кримінальна відповідальність” не розкривається, хоч вживається у його тексті в різних аспектах досить часто (понад сто разів). Так, лише у Загальній частині КК вказаний зворот використано у назвах двадцяти статей. Цілком природно, що відсутність відповідного легального визначення породжує дискусії вчених з питання про суть і межі цієї фундаментальної кримінально-правової категорії.² Прибічником закріплення у КК України визначення кримінальної відповідальності виступає І.В. Красницький, який однак вимушений констатувати, що фахівцям поки що не вдалося виробити більш-менш однакове й усталене розуміння цього поняття [1]. В.О. Меркулова висловлює слушне припущення, що саме складність з’ясування суті кримінальної відповідальності, продемонстрована науковцями у своїх дослідженнях, пояснює, чому законодавець не дає визначення цього поняття [2]. У літературі зустрічаються і досить радикальні заклики відмовитись від вживання у тексті КК поняття “кримінальна відповідальність”, яке породжує нескінченні суперечки у доктрині, і замінити його узагальнюючими термінами на кшталт “кримінально-правовий вплив”, “заходи кримінально-правового характеру” або “кримінально-правові санкції” [3].

З огляду на зазначене, автор має на меті проаналізувати існуючі у доктрині концепції кримінальної відповідальності, з’ясувати їх переваги і дискусійні аспекти, а також висвітлити співвідношення кримінальної відповідальності із такими суміжними поняттями, як покарання і кримінально-правові відносини.

Передусім треба вказати на існування наукової концепції позитивної (перспективної, добровільної, інтроспективної, статусної) кримінальної відповідальності. Під останньою прибічники виокремлення такого різновиду кримінальної відповідальності (З.А. Астеміров, О.І. Бойцов, В.К. Гришук, І.Е. Звечаровський, В.О. Єлеонський, М.М. Кропачев, В.М. Кудрявцев, В.В. Похмелкін, В.С. Прохоров, О.М. Тарбагаєв, П.В. Хряпінський та інші) зазвичай розуміють усвідомлення особою необхідності дотримання кримінально-правових заборон, закріплену у кримінальному законі міру належної поведінки індивіда, правомірну (таку, що відповідає інтересам суспільства) поведінку особи як результат виконання нею обов’язку не вчиняти заборонених кримінальним законом діянь. Можна сказати, що наведене тлумачення кримінальної відповідальності ґрунтується на етимологічному розумінні поняття відповідальності як обов’язку (покладеного на когось або взятого на себе) відповідати за певні справи, вчинки, слова тощо [4]. Береться до уваги і філософсько-соціологічне розуміння відповідальності – поняття, що відображає об’єктивний, історично-конкретний характер взаємовідносин між особою, колективом і суспільством з точки зору усвідомленого виконання взаємних вимог, що ставляться до них [5]. За такого підходу кримінальна відповідальність, враховуючи морально-етичне навантаження цієї категорії, фактично ототожнюється із внутрішнім регулятором майбутньої поведінки людини.

Виходячи з того, що кримінально-правові норми зобов’язують особу поводити себе певним чином, позитивною (перспективною – спрямованою у майбутнє) кримінальною відповідальністю є підстави вважати обов’язок особи, покладений на неї кримінальним законом, не вчиняти злочинів, а реалізацією такої відповідальності – бажану (суспільно корисну та правомірну) поведінку особи у вигляді невчинення нею злочинів. В окремих випадках (наприклад, ч. 2 ст. 11, ч. 5 ст. 36 КК) своєрідним “підтвердженням” факту дотримання відповідних кримінально-правових норм-заборон з боку певної особи можуть бути акти застосування норм кримінального права. Такими актами є, зокрема, постанова слідчого, органа дізнання чи прокурора про за-

¹ Стаття опублікована: Наука і правоохорона. – 2009. – № 1 – 2. – С. 75 – 84.

² Чи не єдиним винятком на пострадянському просторі є КК Республіки Білорусь, у ч. 1 ст. 44 якого вказано, що кримінальна відповідальність виражається в засудженні від імені Республіки Білорусь за вироком суду особи, яка вчинила злочин, і застосуванні на підставі засудження покарання або інших заходів кримінальної відповідальності відповідно до цього Кодексу (Уголовный кодекс Республики Беларусь / Предисл. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. Обзор. статья А.В. Баркова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – С. 116).

криття кримінальної справи або виправдувальний вирок суду, винесені у зв'язку з відсутністю в діянні особи складу злочину (п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК) [6].

Інколи позитивна кримінальна відповідальність тлумачиться більш широко. Наприклад, на погляд В.К. Грищука, вона полягає не лише у пасивному усвідомленому дотриманні суб'єктом вимог кримінально-правових заборон, а й в активній поведінці особи – у виконанні нею свого кримінально-правового обов'язку, передбаченого нормами Особливої частини КК (наприклад, ст. ст. 131, 135 – 137, 139 КК), та у здійсненні особою свого права, передбаченого нормами як Загальної частини (зокрема, ст. ст. 17, 36 – 42, 46 КК України), так й Особливої частини КК (наприклад, ч. 2 ст. 111, ч. 4 ст. 212, ч. 3 ст. 369 КК) [7].

Справді, деякі із названих В.К.Грищуком кримінально-правових норм зобов'язують особу вчинити певну дію, наприклад, надати допомогу особі, яка перебуває у небезпечному для життя стані (ст. 136 КК). Щоправда, відповідні приписи прямо не закріплені у КК і мають виводитись з його тексту логічним шляхом. В інших випадках, на мій погляд, слід говорити не стільки про кримінально-правові обов'язки, скільки про встановлені регулятивним законодавством обов'язки, виконання яких забезпечується загрозою настання кримінальної відповідальності. Так, обов'язок медичних працівників надавати своєчасну та кваліфіковану медичну і лікарську допомогу, першу невідкладну медичну допомогу у разі нещасного випадку, в інших екстремальних ситуаціях і при гострих захворюваннях закріплений не у ст. 139 КК, яка встановила караність ненадання допомоги хворому медичним працівником, а в Основах законодавства України про охорону здоров'я.³

Відзначу, що концепція позитивної (перспективної) кримінальної відповідальності підда-на жорсткій і, як на мене, справедливій критиці багатьма вченими⁴, які вважають, що правомірна поведінка особи (у тому числі у формі дотримання кримінально-правових заборон) є самодостатньою як у суспільстві, так і в кримінальному праві, реалізується поза межами кримінальної відповідальності і не потребує обґрунтування у вигляді подібних надуманих конструкцій. Стверджується, що вчення про позитивну кримінальну відповідальність, ставши результатом механічного перенесення у сферу права (зокрема, кримінального) філософської концепції позитивної соціальної відповідальності як відповідального ставлення людини до своєї соціально значущої поведінки, ґрунтується на невиправданій підміні понять: відповідальністю названо те, що фактично є належною, відповідною, узгодженою з вимогами права й моралі поведінкою індивіда. Неможливо уявити собі особу, яка одночасно несе відповідальність мало не за всі злочини, перераховані у кримінальному законі, і, до того ж, за адміністративні, дисциплінарні та інші правопорушення. Називати законслухняних осіб "позитивними злочинцями" – означає ніщо інше, як гвалтувати мову. Вимушена поведінка як результат впливу загрози кримінального покарання не повинна розцінюватись як позитивна поведінка. Правомірна поведінка може тягнути за собою заохочення, однак у жодному разі не відповідальність, яка має негативний знак соціального оцінювання. Атрибутивною ознакою будь-якої юридичної відповідальності є осуд, що не характерно для позитивної відповідальності. Дотримуватись кримінально-правових приписів зобов'язані всі, а відповідати – лише винні в їх порушенні. Відповідальність походить від словосполучення "дати відповідь", а тому може стосуватись лише минулого.

Якщо юридична відповідальність, у тому числі кримінальна, регулюється правовими нормами, то позитивна відповідальність – в основному нормами моралі. Лише окремі вчинки, спроможні стати показником позитивної відповідальності, й одночасно пов'язані з криміналь-

³ Б.Т. Разгільдієв, загалом критично ставлячись до концепції позитивної кримінальної відповідальності, водночас вважає за доречне вести мову про таку відповідальність (її дослідник називає заохочувальною) стосовно актів необхідної оборони, крайньої необхідності і затримання особи, яка вчинила суспільно небезпечне діяння, а також стосовно позитивної посткримінальної поведінки. Вчений вважає, що у таких випадках особи діють позитивно, забезпечуючи виконання завдань кримінального законодавства. При цьому кримінально-правові норми, що регламентують інститут обставин, які виключають злочинність діяння, не містять санкцій, які б стимулювали громадян реалізовувати їх права на необхідну оборону, крайню необхідність і затримання злочинця (Разгильдиев Б.Т. Уголовно-правовые отношения и реализация ими задач уголовного права РФ. – Саратов, 1995. – С. 249 – 256). Відзначу, що навіть прибічники концепції позитивної юридичної відповідальності вказують на те, що таку відповідальність не можна зводити лише до заохочувальних заходів та соціально активної правомірної поведінки.

⁴ Докладний огляд дискусії, яка розгорнулася між прибічниками і противниками наукової концепції позитивної юридичної відповідальності, наводиться у роботі: Хачатуров Р.Л., Липинский Д.А. Общая теория юридической ответственности: Монография. – СПб.: Изд-во Р. Асланова "Юридический центр Пресс", 2007. – С. 142 – 173.

ною відповідальністю фактом вчинення злочину (явка з повинною, добровільне відшкодування заподіяної шкоди, добровільна відмова при незакінченому злочині тощо), врегульовані нормами права. Однак ці поодинокі випадки не можуть сформувати новий вид юридичної відповідальності.

Звертається увага і на те, що теорія позитивної кримінальної відповідальності пов'язана з явним перебільшенням ролі примусу у регулюванні суспільних відносин. Вона породжує небезпечну ілюзію того, що особи, які утримуються від вчинення злочинів і не притягуються до кримінальної відповідальності, з почуттям усвідомленого обов'язку відкидають можливість вчинення ними злочинів. Насправді більшість людей не вчиняє злочинів зовсім не через існування кримінального закону і загрозу бути притягнутим до кримінальної відповідальності; закономірна поведінка – нормальна, природна поведінка людини в суспільстві є, як правило, результатом не впливу кримінального закону, а внутрішнього стану особистості, її поглядів і переконань (зокрема, моральних і релігійних). При цьому кримінально-правова наука не повинна оперувати поняттями моралі, позаяк право і мораль – явища різнопланові. Попереджувальне значення позитивної кримінальної відповідальності фактично зводиться до загальнопревентивного впливу кримінального закону. Подвоєння термінології, змішування понять “обов'язок” і “відповідальність”, втрата юридичної специфіки поняття “кримінальна відповідальність”, безмежне розширення цього поняття врешті-решт негативно впливають на дотримання принципу законності в кримінальному праві [8].

У розвиток наведених критичних зауважень можна вказати і на те, що обов'язок не вчиняти злочинів своїм першоджерелом має не КК, а Конституцію України, відповідно до ст. 68 якої кожен зобов'язаний неухильно дотримуватися законів України, не посягати на права і свободи, честь і гідність інших людей.

Опоненти концепції позитивної кримінальної відповідальності її раціональне зерно вбачають хіба що у тому, що вона допомагає у з'ясуванні ступеню впливу кримінально-правових заборон на правомірну поведінку особи (остання може бути конформістською, звичною, маргінальною або соціально активною). Тим більше, що в юридичній літературі питання про те, поведінку якої саме частини суспільства регулюють зазначені заборони, належить до числа дискусійних, а одним із перспективних напрямів сучасної кримінології є дослідження генези не лише девіантної, а й законотвірної поведінки.

Звернення до чинного КК України дозволяє стверджувати, що, крім реальної кримінальної відповідальності (тобто втіленої в обвинувальному вирoku суду відповідальності особи за вчинений нею злочин), існує потенційна кримінальна відповідальність. Це – загроза покарання, яка міститься у кримінальному законі і яка може бути реалізована у майбутньому щодо кожного, хто скоїть злочин. Вживання у КК поняття “закон про кримінальну відповідальність” (назва розділу II Загальної частини КК України) свідчить про те, що кримінальна відповідальність у такому розумінні породжується саме кримінальним законом, який набрав чинності і встановив кримінально-правові заборони (включаючи санкції), звернені до невизначеного кола осіб – потенційних злочинців. Тому занадто категоричним видається твердження В.О. Меркулової про те, що “чинне кримінальне законодавство оперує поняттям кримінальної відповідальності лише в ретроспективному значенні як відповідальність за минуле злочинне поведіння” [9].

У розглядуваному аспекті кримінальна відповідальність носить неперсоніфікований характер і розуміється як заборона – попередження, яка не має конкретного адресата і яка інформує про те, що кожний, хто порушить заборону, опиниться у сфері дії кримінального закону. Так, В.А. Номоконов, поділяючи кримінально-правові відносини на загальнорегулятивні (пов'язані із криміналізацією та пеналізацією діянь, небезпечних для суспільства), охоронні (виникають внаслідок вчинення злочину і “розриву” загальнорегулятивних відносин) і конкретно-регулятивні (впливають із діянь, що не є злочинами, але із зовнішнього боку нагадують їх, та із посткримінальної поведінки особи), зазначає, що відповідальність у загальнорегулятивних кримінально-правових відносинах виникає за наявності двох основних умов – набрання кримінальним законом чинності і досягнення особою певного віку [10]. Вважаю, що у контексті розкриття об'єктивної можливості вчинення злочину доцільно говорити і про набуття особою

статусу спеціального суб'єкта злочину.⁵ Також хотів би уточнити, що охоронні кримінально-правові відносини варто пов'язувати не лише із вчиненням злочину, а й з суспільно небезпечними діями неосудної особи та особи, яка не досягла віку кримінальної відповідальності.

Концепції позитивної і потенційної кримінальної відповідальності, поза всяким сумнівом, є теоретично значущими. Однак традиційно кримінальна відповідальність тлумачиться в юридичній літературі як ретроспективна (негативна) відповідальність – відповідальність особи за вчинений у минулому злочин, як правовий наслідок останнього, особливий правовий інститут, у межах якого здійснюється реагування держави на скоєний злочин. Саме таке розуміння кримінальної відповідальності висунув і Конституційний Суд України, назвавши цей вид юридичної відповідальності особливим елементом механізму кримінально-правового реагування держави щодо особи, яка вчинила злочин, формою реалізації державою правоохоронних норм, що, як правило, полягає у застосуванні до того, хто вчинив злочин, конкретних кримінально-правових заходів примусового характеру через обвинувальний вирок суду [11]. Умовність вживаного криміналістами термінологічного звороту “негативна відповідальність” полягає у тому, що ретроспективна кримінальна відповідальність є негативною за своїм змістом, але не за виконуваними функціями.

Кримінальна відповідальність обов'язково включає в себе офіційну оцінку уповноваженим державним органом поведінки особи як злочину. Державно-правова оцінка злочину – це не просто констатація злочинності того чи іншого діяння, а осуд особи, яка його вчинила, обвинувальним вирок суду. Такий осуд несе в собі каральний елемент. Офіційне, від імені держави визнання людини злочинцем незалежно від призначення їй покарання та його відбування ганьбить (“таврує”) члена суспільства, принижує його соціальний статус. Як наслідок, зауважує П.П.Осіпов, такий осуд сам по собі спроможний викликати позитивні зсуви у правосвідомості засудженого, чинити попереджувальний вплив на осіб, які цінують свій соціальний престиж, і задовольняти громадську правосвідомість, обурену фактом вчинення злочину [12]. Щоправда, у сьогоденному суспільстві позитивний потенціал державного осуду як складової кримінальної відповідальності істотно менший, ніж у радянський період нашої історії.

В.В. Мальцев не погоджується з тим, що законний і справедливий вирок суду спроможний когось зганьбити (російською мовою – опорочить). Адже визнати вбивцю вбивцею, злодія – злодієм, хулігана – хуліганом, а хабарника – хабарником означає лише назвати речі своїми іменами; ганьблять себе злочинці своїми вчинками [13]. Видається однак, що етимологія поняття “ганьба” (те, що викликає осуд, недобра слава, безчестя, принизливе для кого-небудь становище) [14] дозволяє стверджувати, що обвинувальний вирок суду ганьбить (компрометує) злочинця, звичайно, якщо моральна і законодавча оцінки діяння людини збігаються.

Правничою наукою вироблено низку концепцій, в межах яких юридична відповідальність тлумачиться як: покарання; реалізація санкції; захід державного примусу; реакція суспільства на правопорушення; обов'язок перетерпіти негативні наслідки; примусово виконуваний обов'язок; обов'язок дати звіт; правовідносини; осуд. Природно, що в юридичній літературі існують різні підходи і щодо розуміння кримінальної відповідальності, які, враховуючи складність і багатогранність цього соціально-правового наслідку вчиненого злочину, не варто протиставляти один одному. Гіпертрофія тієї чи іншої сторони (властивості) феномену кримінальної відповідальності недоречна; для з'ясування суті кримінальної відповідальності бажаним видається певний синтез висловлених у літературі позицій. Основні ж, найбільш поширені погляди вчених із зазначеного питання є наступними.

1. Кримінальною відповідальністю визнається обов'язок особи, яка скоїла злочин, відповісти за його вчинення на підставі кримінального закону, дати звіт перед державою за порушення кримінально-правової заборони й зазнати заходів державного примусу – обмежень (втрат) особистого, майнового або іншого характеру, передбачених як покарання.

2. Кримінальна відповідальність ототожнюється з покаранням, зводиться до застосування санкції кримінально-правової норми.

⁵ Перегукується з позицією В.А. Номоконова висловлювання О.І. Санталова про те, що набрання кримінальним законом чинності означає виникнення кримінально-правових відносин (їх науковець називає табуальними) без і до вчинення злочину (Санталов А.І. Теоретические вопросы уголовной ответственности. – Ленинград: Изд-во Ленинград. ун-та, 1982. – С. 39).

3. Кримінальна відповідальність тлумачиться як: реальне покладення на особу, яка вчинила злочин, передбачених кримінальним законом і конкретизованих вироком суду заходів державного осуду і примусу; несприятливі наслідки, що настають у зв'язку із засудженням особи, винної у вчиненні злочину, і призначенням їй покарання; погіршення (зміна) правового статусу особи, що полягає у позбавленні або обмеженні її прав і свобод; засноване на кримінально-правових нормах і виражене у вирокі суду засудження державою злочинного діяння й того, хто його вчинив, що поєднується з покаранням або іншими заходами кримінально-правового впливу; вимушене зазнавання особою, яка вчинила злочин, державного осуду, а також передбачених КК обмежень особистого, майнового або іншого характеру, що визначаються обвинувальним вироком суду і накладаються на винного спеціальними органами держави; позбавлення або обмеження певної сукупності соціальних благ засудженого.

4. Кримінальна відповідальність визначається через специфічні (охоронні) кримінально-правові відносини (виникають з моменту вчинення злочину між державою й особою, яка вчинила злочин) або через сукупність кримінально-правових, кримінально-процесуальних і кримінально-виконавчих відносин [15].

Прирівнювання кримінальної відповідальності до певного обов'язку (перша точка зору) не враховує того, що взятий сам по собі обов'язок відповісти за порушення кримінально-правової заборони немає підстав визнавати реакцією держави на вчинення злочину. Для того, щоб зазначений обов'язок був виконаний (перетворився із можливості у дійсність), потрібна втілена у процесуальну форму діяльність уповноважених державних органів, які спочатку викривають винного, кваліфікують вчинене ним діяння як злочин, а далі застосовують до відповідного суб'єкта санкцію кримінально-правової норми. В літературі правильно наголошується на тому, що юридичний обов'язок відповісти не тотожний відповідальності – він виступає лише її необхідною передумовою [16]. Нереалізована кримінальна відповідальність – це не відповідальність, а безвідповідальність особи, яка вчинила злочин, за наявності підстави відповідальності [17]. Якщо підозрюваний (обвинувачений) у вчиненні злочину переховується від уповноважених органів держави, то хіба доречно вести мову про те, що він несе кримінальну відповідальність? Лише акт застосування норми КК (винесення і набрання законної сили обвинувальним вироком суду) як юридичний факт трансформує обов'язок відповісти за порушення кримінально-правової заборони у кримінальну відповідальність. Таким чином, кримінальна відповідальність – не стільки обов'язок зазнати у зв'язку із вчиненням злочину осуду і примусу з боку держави (цей обов'язок характеризує кримінальну відповідальність, але з різних причин може бути і не виконаний), скільки фактичне застосування до винуватця злочину осуду й примусу, регламентованих кримінальним законом.

Ототожнення кримінальної відповідальності з покаранням (друга точка зору) також не може розраховувати на однозначне схвалення. Вказані кримінально-правові поняття є близькими, але водночас відрізняються один від одного у тому числі за змістом. Покарання, будучи похідним від кримінальної відповідальності, – основна, проте не єдина форма реалізації кримінальної відповідальності: не виключаються випадки, коли притаманний останній державний осуд злочину і злочинця не поєднується із призначенням покарання та його відбуванням, тобто можлива кримінальна відповідальність без покарання.

Так, у КК України 2001 р. передбачені випадки, коли суд взагалі не призначає винному покарання: 1) втрата особою, яка вчинила злочин невеликої або середньої тяжкості, суспільної небезпеки внаслідок бездоганної поведінки і сумлінного ставлення до праці (ч. 4 ст. 74 КК); 2) закінчення вказаних у ст. 49 КК строків давності (ч. 5 ст. 74 КК); 3) захворювання особи, яка вчинила злочин, до постановлення вироку на тяжку хворобу, що перешкоджає відбуванню покарання (ч. 2 ст. 84 КК); 4) вчинення злочину невеликої або середньої тяжкості неповнолітнім, до якого з урахуванням його щирого розкаяння та подальшої бездоганної поведінки застосовуються примусові заходи виховного характеру, а не покарання (ст. 105 КК).⁶ Це, так би мовити, найбільш ліберальна форма реалізації кримінальної відповідальності, яка означає винесення обвинувального вироку суду, а, отже, здійснення державного осуду злочинця, що однак

⁶ Під час застосування у цьому разі примусових заходів виховного характеру неповнолітня особа продовжує перебувати у межах кримінально-правових відносин (Енциклопедія уголовного права. Т. 8. Уголовная ответственность и наказание. – СПб.: Издание проф. Малинина, 2007. – С. 26).

не поєднується із призначенням злочинцю будь-якої міри кримінального покарання.⁷ Інакше кажучи, це кримінальна відповідальність у її “чистому” вигляді, “не обтяжена” (за винятком четвертого випадку) заходами кримінально-правового впливу.

Я.М. Брайнін і Л.В. Багрій-Шахматов слушно зауважили, що, якщо кримінальну відповідальність зводити лише до примусу, до реалізації санкцій, то, вочевидь, немає необхідності в її існуванні як самостійного поняття [18]. Про нетотожність понять “кримінальна відповідальність” і “покарання” свідчать положення, які містяться у КК України. Зокрема, регламентації звільнення від кримінальної відповідальності, з одного боку, та звільнення від покарання і його відбування, з іншого, присвячено різні розділи Загальної частини КК (розділи IX і XII). У ч. 2 ст. 86 КК зазначається, що законом про амністію особи, які вчинили злочини, можуть бути звільнені від кримінальної відповідальності або від покарання. Показовою є і назва розділу XV Загальної частини КК України – “Особливості кримінальної відповідальності та покарання неповнолітніх”. Щоправда, не можна сказати, що така назва розділу є вдалою. Вона змушує нагадати закріплене у ст. 3 КК 1960 р. положення про те, що особа, винна у вчиненні злочину, підлягала кримінальній відповідальності і покаранню. Створювалось хибне враження, що покарання і кримінальна відповідальність – самостійні кримінально-правові інститути, які не співвідносяться між собою як частина і ціле.

Водночас позитив наукової позиції, згідно з якою кримінальна відповідальність зводиться до покарання, до застосування санкції норми КК, вбачається у пов'язуванні кримінальної відповідальності з обвинувальним вироком суду та у запереченні існування кримінальної відповідальності у нереалізованому вигляді.

Підхід, згідно з яким кримінальною відповідальністю мають визнаватись певні правовідносини (четверта точка зору), має своїм джерелом розуміння тієї очевидної обставини, що подія злочину породжує три різновиди тісно пов'язаних між собою правовідносин – кримінально-правових, кримінально-процесуальних і кримінально-виконавчих. Кримінальна відповідальність реалізується в межах цих правовідносин. Підкреслюючи комплексний (міжгалузевий) характер кримінальної відповідальності, М.І. Загородніков зазначає, що в основі правовідносин, які утворюють таку відповідальність, лежать норми не лише кримінального, а й кримінально-процесуального та виправно-трудоного права [19].

Охоронні кримінально-правові відносини, з якими пов'язується кримінальна відповідальність у її ретроспективному аспекті і зміст яких складають права та обов'язки їх учасників, виникають з моменту вчинення злочину (про це свідчить, зокрема, те, що згідно зі ст. 49 КК України строки дав-

⁷ Чинний КПК, не передбачаючи можливості постановлення обвинувального вироку суду без призначення покарання, суперечить КК України 2001 р., якому відомі кілька випадків осуду, не поєданого із призначенням засудженому покарання. Згідно з ч. 3 ст. 88 КК особи, засуджені за вироком суду без призначення покарання, визнаються такими, що не мають судимості. Коментуючи цю норму, з якої випливає можливість засудження особи без призначення їй покарання, С.С. Яценко вимушений констатувати, що “реалізація кримінальної відповідальності ... тільки актом засудження без призначення покарання в чистому вигляді чинним кримінально-процесуальним законодавством України не передбачена” (Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 186). Очевидно, що положення КПК як документа, норми якого стосовно кримінального закону носять допоміжний (обслуговуючий) характер, мають бути узгоджені з приписами КК у частині уможливлення постановлення обвинувального вироку суду без призначення покарання.

По-іншому, ніж автор цих рядків, інтерпретує ч. 5 ст. 74 С.Д. Шапченко: “Якщо особа визнається винною у злочині, з дня вчинення якого минули вказані в ст. 49 строки, і цей злочин не є особливо тяжким, за який згідно із законом може бути призначено довічне позбавлення волі, суд зобов'язаний: а) після визнання особи винною у вчиненні злочину призначити їй покарання за цей злочин; б) звільнити особу від призначеного покарання, виклавши окреме рішення про таке звільнення в результативній частині вироку з обов'язковим посиланням на ст. 49, ч. 5 ст. 74” (Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 163). І.В. Красницький не погоджується з таким тлумаченням і вважає, що у випадку звернення до ч. 5 ст. 74 КК стосовно особи взагалі не може бути постановлено обвинувального вироку суду. Навіть якщо обвинувачений заперечує проти звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із закінченням строків давності, суд повинен, розглянувши справу по суті, закрити її, а особу звільнити від кримінальної відповідальності (Красницький І.В. Поняття, підстави та форми кримінальної відповідальності за кримінальним правом Франції та України: порівняльний аналіз: Дис. ... канд. юрид. наук. – Львів, 2005. – С. 170 – 188).

Ст. 7-1 КПК, яка регламентує закриття кримінальної справи судом, зокрема, у зв'язку із закінченням строків давності, вказує на те, що у тому разі, коли обвинувачений (підсудний) заперечує проти закриття справи із такої підстави, провадження у справі продовжується у звичайному порядку. Як бачимо, КПК забороняє суду закривати кримінальну справу, якщо особа заперечує проти звільнення її від кримінальної відповідальності за такою нереабілітуючою підставою, як закінчення строків давності. Законодавче положення про відсутність відповідного заперечення з боку обвинуваченого (підсудного) – це фактично невідома КК додаткова умова звільнення від кримінальної відповідальності, закріплення якої у КПК, звичайно, породжує запитання, чи не втрутився тут кримінально-процесуальний закон у предмет регулювання кримінального закону. Однак ігнорувати чинне положення КПК про врахування волевиявлення особи, яка звільняється від кримінальної відповідальності, ми не можемо. Таким чином, з урахуванням вимог ч. 6 ст. 7, ст. 7-1 КПК і ч. 5 ст. 74 КК в аналізованій ситуації має бути постановлений обвинувальний вирок і дискутувати можна лише стосовно того, чи повинен суд у цьому вироку призначити особі покарання.

ності починають спливати з дня вчинення злочину). Кримінально-правові відносини, породжувані вчиненням малозначного діяння, готування до злочину невеликої тяжкості, а також добровільною відмовою при незакінченому злочині та обставинами, що виключають злочинність діяння, вважаються не охоронними, а регулятивними. Свій внесок у розвиток охоронних кримінально-правових відносин роблять і такі юридичні факти, як передбачені нормами Загальної та Особливої частини КК України обтяжуючі і пом'якшуючі кримінальну відповідальність обставини. Тривають зазначені відносини, зокрема, до тих пір, поки особа вважається судимою. Виходжу при цьому із пануючої у вітчизняній доктрині точки зору, згідно з якою з виконанням покарання реалізація каральної функції кримінальної відповідальності не завершується, а судимість як правовий стан, викликаний фактом засудження особи, є не просто наслідком, а складовою (елементом, завершальним етапом) кримінальної відповідальності у випадках її реалізації із призначенням особі покарання.⁸

Законодавчий аспект кримінальної відповідальності, як будь-якої іншої юридичної відповідальності, полягає в тому, що вона немислима без первинної підстави (складу правопорушення), яка завжди носить нормативний характер. При цьому кримінальна відповідальність як "відплата" за вчинений злочин – юридичний факт, що пов'язує кримінально-правову норму із кримінально-правовими відносинами, можлива тільки у межах останніх. Таким чином, кримінальна відповідальність існує як у кримінально-правовій нормі, так і в охоронних кримінально-правових відносинах [20]. Положення про те, що кримінальна відповідальність встановлюється нормами права, однак реалізується лише з виникненням кримінально-правових відносин, відстоював у своїй докторській дисертації Я.М. Браїнін [21].

Злочин як юридичний факт породжує обов'язок особи перетерпіти заходи кримінально-правового впливу при дотриманні наданих особі прав – на точну кваліфікацію вчиненого злочину, на призначення законного та обґрунтованого покарання тощо. І після вчинення злочину особа не перебуває "поза законом". А.А. Піонтовський писав, що злочинець – не тільки об'єкт можливого примусового впливу відповідних органів влади, а й суб'єкт певних прав, адже каральний вплив на нього може здійснюватись лише згідно з природою вчиненого ним злочину, відповідно до санкцій, встановлених законом за такий злочин, і положень Загальної частини КК, які визначають призначення судом покарання за подібний злочин [22]. Правопорушник не просто зобов'язаний перетерпіти певні обмеження – він повинен мати можливість реально відстоювати свої інтереси у кримінально-правових відносинах [23].

В свою чергу працівники правозастосовних органів зобов'язані реагувати на вчинений особою злочин у рамках наданих їм прав, примушуючи особу дати звіт за порушення кримінально-правової заборони і перетерпіти негативні наслідки, які кримінальний закон пов'язує із вчиненням злочину.⁹ Інакше кажучи, кримінальна відповідальність є двосторонньою: з одного боку, вона

⁸ З цього приводу в юридичній літературі слушно зазначається, що судимість – це тимчасова характеристика кримінальної відповідальності як процесу, що має початкову (набрання обвинувальним вирок суду законної сили) і кінцеву (погашення або зняття судимості) точки відліку (Тарбагаєв А.Н., Кропачев Н.М., Бойцов А.И. Судимость и ее уголовно-правовое значение // Вестник Ленинградского университета. Сер. 6. История КПСС. Научный коммунизм. Философия. Право. Вып. 2. – 1990. – С. 86).

⁹ Зазначене державне реагування набуває вигляду дій відповідних службових осіб (органів), спрямованих на встановлення того, хто вчинив злочин, і накладення на нього кримінальної відповідальності. Йдеться, зокрема, про регламентовані КПК порушення кримінальної справи, затримання особи, обрання запобіжного заходу, пред'явлення обвинувачення, винесення вироку. Кримінальна відповідальність реалізується у певних кримінально-процесуальних формах; скоєння злочину "викликає до життя" і кримінально-процесуальні правовідносини, моментом виникнення яких варто вважати час фіксації правозастосовним органом діяння, в якому вбачаються ознаки складу злочину. Кримінально-процесуальні відносини є похідними від кримінально-правових. Водночас можна сказати, що кримінально-процесуальні відносини надають руху, забезпечують динаміку покладених в їх основу матеріальних (кримінально-правових) відносин. Наявність або відсутність охоронних кримінально-правових відносин може бути встановлена лише у межах кримінально-процесуальних відносин.

Заходи кримінально-процесуального характеру підлягають застосуванню ще до встановлення винуватості особи у вчиненні злочину; не виключається можливість того, що в результаті судового розгляду кримінальної справи буде винесено виправдувальний вирок суду. Засудження ж невинуватої особи, будучи саме по собі правопорушенням (якщо не злочин), не спроможне породити охоронні кримінально-правові відносини за участю такої особи. На думку В.В. Мальцева, обвинувачення, пред'явлене особі, яка не вчиняла злочину і яка, відповідно, не перебуває з державою у відносинах відповідальності, не має власного змісту і є нікчемним за своїм кримінально-правовим і кримінально-процесуальним значенням (Мальцев В.В. Принципы уголовного права и их реализация в правоприменительной деятельности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 387 – 388). У разі винесення виправдувального вироку всі процесуальні дії, спрямовані на збирання доказів винуватості особи, відкидаються, а кримінальна відповідальність не настає (Козубенко Ю.В. Уголовное преследование: опыт комплексного исследования. – СПб.: Изд-во Р.Асланова "Юридический центр Пресс", 2006. – С. 38). Розвиваючи тезу К. Маркса про процес лише як форму життя закону, А.А. Піонтовський писав, що здійснювана у формі кримінально-процесуальних відносин кримінально-процесуальна діяльність спрямована на те, щоб встановити, чи існують насправді кримінально-правові відносини між особою обвинуваченою і державою. За ствердної відповіді на це питання суд в обвинувальному вирок встановлює покарання як матеріальне вираження відповідальності особи за вчинений злочин (Курс советского уголовного права в шести томах. Часть Общая. Том III. Наказание. – М.: Изд-во "Наука", 1970. – С. 9).

означає настання для засудженого несприятливих наслідків, з іншого – пов'язана з діяльністю уповноважених державних органів. В цьому плані можна погодитись з тим, що фактично кримінально-правова заборона містить для різних адресатів два правила поведінки: перше – власне обов'язок утриматись від вчинення діяння, яке містить ознаки складу злочину; друге – обов'язок застосувати заходи державного примусу у випадку вчинення такого діяння [24].

Після набрання законної сили обвинувальним вироком суду, на підставі якого винний має реально відбутися призначене йому покарання, виникають кримінально-виконавчі правовідносини, які приєднуються до охоронних кримінально-правових відносин і в межах яких переважно і реалізуються права та обов'язки суб'єктів кримінально-правових відносин. На стадії виконання (відбування) покарання кримінальна відповідальність втілюється в діяльності органів і установ виконання покарань, врегульованій Кримінально-виконавчим кодексом України. В літературі загалом правильно зазначено, що набрання вироком суду законної сили означає не лише рух матеріальних правовідносин відповідальності, а й виникнення та реалізацію кримінально-виконавчих правовідносин [25].

Варто однак уточнити, що кримінальна відповідальність не завжди супроводжується призначенням покарання та його відбуванням, у зв'язку з чим реалізація кримінальної відповідальності може й не пов'язуватись з кримінально-виконавчими правовідносинами. Так, кримінальна відповідальність може реалізовуватись шляхом винесення обвинувального вироку суду, яким злочинцю призначається конкретна міра покарання і в якому водночас міститься рішення суду про (умовне або безумовне) звільнення особи від відбування призначеного їй покарання. Маються на увазі, зокрема, наступні ситуації: 1) зарахування попереднього ув'язнення у строк покарання у вигляді позбавлення волі (ч. 5 ст. 72 КК); 2) звільнення від відбування покарання з випробуванням, у тому числі неповнолітніх, вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до семи років (ст. ст. 75 – 79, 104 КК); 3) звільнення від відбування покарання у зв'язку із закінченням строків давності виконання обвинувального вироку (ст. ст. 80, 106 КК); 4) непридатність до військової служби військовослужбовців, засуджених до службового обмеження, арешту або тримання у дисциплінарному батальйоні (ч. 3 ст. 84 КК).

Вчинення злочину породжує не кримінальну відповідальність, а кримінально-правові відносини, змістом яких є, зокрема, обов'язок винного понести кримінальну відповідальність і повноваження держави накласти її на нього. З цього приводу М.Д. Шаргородський писав, що вчинення злочину – лише підстава виникнення кримінально-правових відносин та обов'язку перетерпіти певні зміни правового становища, однак самі зміни у правовому статусі суб'єкта злочину відбуваються тільки після вступу вироку суду у законну силу [26]. На момент вчинення злочину він поки що не отримав належної юридичної оцінки, втіленої у процесуальну форму; невідомий і конкретний зміст кримінальної відповідальності, що буде накладена на порушника кримінально-правової заборони. Навіть якщо у поведінці особи є належна підстава кримінальної відповідальності – склад злочину (ч. 1 ст. 2 КК України), це зовсім не означає, що така особа обов'язково понесе кримінальну відповідальність (наприклад, злочин не вдалося розкрити або він є латентним; потерпілий у справі приватного обвинувачення не звернувся з відповідною скаргю).

Таким чином, під кримінальною відповідальністю можна розуміти форму реалізації охоронних кримінально-правових відносин, водночас маючи на увазі те, що за змістом кримінальна відповідальність є більш вузьким поняттям, ніж кримінально-правові відносини із властивою їм, як і будь-яким іншим правовідносинам, структурою (час виникнення та припинення правовідносин; суб'єкти правовідносин – держава та особа, яка порушила кримінально-правову заборону; права та обов'язки суб'єктів правовідносин тощо). Кримінальна відповідальність виникає на завершальному етапі розвитку охоронних кримінально-правових відносин; останні можуть припинятись і до моменту виникнення кримінальної відповідальності.

Юридичними фактами, які припиняють охоронні кримінально-правові відносини та унеможливають реалізацію прав та обов'язків суб'єктів цих правовідносин, слід визнавати, зокрема: смерть того, хто вчинив злочин; захворювання до постановлення вироку особи, яка вчинила злочин у стані осудності, на психічну хворобу, що позбавляє її можливості усвідомлювати свої дії (бездіяльність) або керувати ними; декриміналізацію діяння; примирення потерпілого з обвинуваченим у кримінальних справах так званого приватного обвинувачення; звільнення особи від кримінальної відповідальності. В останньому випадку припинення охоронних кримінально-правових відносин може бути остаточним або тимчасовим. Мається на увазі те, що умовно звільнена від кримінальної відповідальності особа все ж притягується до кримінальної

відповідальності або через те, що не виправдала довіру колективу – поручителя, ухилялась від заходів виховного характеру і порушувала громадський порядок (ч. 2 ст. 47 КК), або через те, що ухилялась від примусових заходів виховного характеру (ч. 3 ст. 97 КК).

Продовжуючи висвітлювати тезу про різний обсяг понять “кримінальна відповідальність” і “кримінально-правові відносини”, слід вказати і на те, що кримінальна відповідальність включає в себе лише відносини “держава – злочинець” в той час, як різновидами охоронних кримінально-правових відносин є, як вже зазначалось, і відносини “держава – неосудна особа” і “держава – особа, яка не досягла віку кримінальної відповідальності”. Реалізація охоронних кримінально-правових відносин, пов’язаних із вчиненням злочину, відбувається у формі кримінальної відповідальності, втіленої в обвинувальному вирокі суду. Реалізацію охоронних кримінально-правових відносин, пов’язаних із вчиненням суспільного небезпечного діяння неосудної особи та особи, котра не досягла віку кримінальної відповідальності, підсумовують інші процесуальні документи – ухвала суду (постанова судді) про застосування примусових заходів медичного характеру щодо неосудної особи (ст. 421 КПК) та ухвала суду про застосування примусових заходів виховного характеру щодо особи, яка не досягла віку, з якого можлива кримінальна відповідальність (ст. 448 КПК).

Стосовно примусових заходів медичного і виховного характеру варто зробити застереження: вони можуть згадуватись у контексті розкриття змісту кримінальної відповідальності лише у випадку їх застосування (замість покарання або поряд із ним) на підставі обвинувального вирокі суду. Наприклад, суд звільняє неповнолітнього від покарання із застосуванням примусового заходу виховного характеру (ст. 105 КК) або застосовує відповідний примусовий захід медичного характеру щодо особи, визнаної обмежено осудною (ст. ст. 20, 93, 94 КК). До речі, у ст. 46 КК Республіки Білорусь прямо вказано на те, що кримінальна відповідальність реалізується у засудженні, у тому числі із застосуванням щодо неповнолітніх примусових заходів виховного характеру.

Якщо ж, скажімо, суд вирішив застосувати примусовий захід медичного характеру до неосудного (ч. 2 ст. 19 КК України) чи примусовий захід виховного характеру – до того, хто не досягнув віку, з якого може наставати кримінальна відповідальність (ч. 2 ст. 97 КК України), ці ситуації до реалізації кримінальної відповідальності відношення не мають. У таких випадках зазначені заходи, не будучи пов’язаними із вчиненням злочину, виступають як альтернатива кримінальній відповідальності. Невипадково в юридичній літературі висувається конструктивна, як на мене, пропозиція безпосередньо у законодавчому порядку закріпити положення про те, що не кримінальною відповідальністю, а кримінально-правовим реагуванням є застосування передбачених КК заходів кримінально-правового характеру до осіб, які вчинили суспільно небезпечні діяння у стані неосудності або не досягнувши віку, з якого настає кримінальна відповідальність [27].

З огляду на зазначене вище, неправильним вважаю твердження Я.І.Соловія про те, що особливою формою реалізації кримінальної відповідальності є передбачене ст. 97 КК застосування примусових заходів виховного характеру, по-перше, до неповнолітнього, який вперше вчинив злочин невеликої тяжкості (наразі – і необережний злочин середньої тяжкості) і який звільняється від кримінальної відповідальності у зв’язку з можливістю виправлення без застосування покарання, і, по-друге, до особи, яка вчинила передбачене КК суспільно небезпечне діяння до виповнення віку, з якого можлива кримінальна відповідальність [28].

Дослідник демонструє щонайменше непослідовність у своїх судженнях, адже висунуте ним визначення кримінальної відповідальності як специфічної форми реалізації повноважень держави у кримінально-правових відносинах щодо обвинуваченого у злочині є несумісним із застосуванням примусових заходів виховного характеру до особи, яка вчинила суспільно небезпечне діяння, передбачене КК, до досягнення віку кримінальної відповідальності (це не злочин).

Звільнення від кримінальної відповідальності, регламентоване як Загальною, так і Особливою частиною КК України, немає підстав визнавати формою реалізації кримінальної відповідальності. Річ у тім, що у разі звільнення від кримінальної відповідальності відсутній державний осуд того, хто вчинив злочин, який є обов’язковим елементом кримінальної відповідальності. У такому випадку не постановляється обвинувальний вирок суду, яким особа офіційно визнається винною у вчиненні злочину і який виражає негативну оцінку вчиненому і діячу з боку держави. У разі звільнення від кримінальної відповідальності при тому, що його підстави є не реабілітуючими, держава з різних міркувань відмовляється від свого права піддати особу, яка

вчинила злочин, осуду і, тим більше, примусу, передбачених кримінальним законом. Сказане дає підстави стверджувати, що звільнення від кримінальної відповідальності – це форма реалізації кримінально-правових норм (охоронних кримінально-правових відносин) поза інститутом кримінальної відповідальності.

В.М. Бурдін не погоджується з тим, що застосування до осіб, які визнані обмежено осудними, примусових заходів медичного характеру треба розглядати як особливу форму реалізації кримінальної відповідальності. Свою позицію науковець аргументує тим, що: 1) правова природа примусових заходів медичного характеру є однаковою, а тому незрозуміло, чому в одних випадках їх застосування визнається формою реалізації кримінальної відповідальності, а в інших – ні; 2) серед цілей примусових заходів медичного характеру ст. 92 КК України не називає виправлення особи, яка вчинила злочин, при тому, що таке виправлення є метою застосування кримінальної відповідальності; 3) застосування примусових заходів медичного характеру не обмежується конкретними строками у той час, як будь-яка форма реалізації кримінальної відповідальності має чітко визначений кінець. Стверджується також, що застосування примусових заходів медичного характеру до обмежено осудних осіб є випадком, коли такі особи всупереч ч. 1 ст. 20 КК України не будуть підлягати кримінальній відповідальності за вчинений злочин [29].

Хотів би зауважити, що за умов відсутності законодавчого визначення кримінальної відповідальності віднесення до останньої тих чи інших кримінально-правових заходів залежить від того, як саме ми розуміємо кримінальну відповідальність. У відстоюване у цій роботі розуміння кримінальної відповідальності, так би мовити, “вписуються” примусові заходи медичного і виховного характеру – за умови, що за їх допомогою здійснюється реагування держави на злочин. Поліфункціональність примусових заходів виховного характеру і примусових заходів медичного характеру справедливо вбачається у тому, що вони можуть означати реалізацію кримінальної відповідальності [30].

Виправлення особи є однією з цілей покарання (ч. 2 ст. 50 КК), а не кримінальної відповідальності. Якщо врахувати нетотожність понять “кримінальна відповідальність” і “покарання”, а також дискусійність у доктрині питання про цілі кримінальної відповідальності та їх співвідношення з функціями такої відповідальності, немає достатніх підстав вимагати, щоб примусові заходи медичного характеру, коли їх застосування означає реалізацію кримінальної відповідальності, мали на меті у тому числі виправлення того, хто вчинив злочин. Так, В.В.Голіна пише, що цілі покарання і цілі кримінальної відповідальності як засобу кримінально-правового реагування на злочинність збігаються лише частково. Цілі кримінальної відповідальності більш широкі і далекосяжні. Показовим у розглядуваному контексті є те, що серед таких цілей науковець не згадує про виправлення засудженого [31]. Цікаво, що навіть ті дослідники, які визнають однією з цілей кримінальної відповідальності виправлення особи, відзначають, що кримінальна відповідальність має вважатись такою, що досягла своєї мети і в тих випадках, коли особа у моральному відношенні не змінилась, але відмовляється від вчинення злочину під страхом кримінальної відповідальності. В.Д. Філімонов, виокремивши дві функції кримінальної відповідальності – відновлювальну (відновлення порушеної злочином соціальної справедливості) і попереджувальну (адресування загрози кримінальної відповідальності особам, схильним до вчинення злочинів), услід за Н.О. Лопашенко та І.Е. Звечаровським вважає, що кримінальна відповідальність виховної функції не виконує.¹⁰ Виховний вплив кримінальної відповідальності є лише похідним результатом виконання такою відповідальністю своїх функцій [32].

Та обставина, що примусові заходи медичного характеру призначаються не на певний строк, також не може слугувати спростуванням їх належності до кримінальної відповідальності. Адже із загального правила, згідно з яким кримінальна відповідальність залежно від форми реалізації має чітко виражений кінець, можуть бути й винятки. Так, кінцева межа кримінальної відповідальності відсутня у випадку призначення довічного позбавлення волі, якщо актом помилування це покарання не було замінено позбавленням волі на певний строк.

Щоправда, застосування примусових заходів медичного характеру до осіб, визнаних обмежено осудними (а до них відповідно до ч. 1 ст. 20 і ч. 2 ст. 94 КК може бути застосовано лише надання амбулаторної психіатричної допомоги в примусовому порядку), не варто розгля-

¹⁰ Натомість інші дослідники стверджують, що юридична (зокрема, кримінальна) відповідальність виконує регулятивну, превентивну, каральну, відновлювальну і виховну функції (Хачатуров Р.Л., Липинский Д.А. Общая теория юридической ответственности: Монография. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2007. – С. 419 – 491, с. 681 – 722).

дати саме як особливу форму реалізації кримінальної відповідальності. Своєрідність зазначеної психіатричної допомоги полягає у тому, що вона надається обмежено осудним особам у примусовому порядку одночасно з відбуванням покарання, призначеного за вироком суду, – покарання, як пов'язаного з позбавленням волі, так і не пов'язаного з ним (п. 7, п. 8 постанови Пленуму Верховного Суду України від 3 червня 2005 р. № 7 “Про практику застосування судами примусових заходів медичного характеру та примусового лікування”). Таким чином, застосування одного із примусових заходів медичного характеру до обмежено осудних осіб, хоч і означає реалізацію кримінальної відповідальності, позбавлене самостійного характеру, оскільки згідно з чинним законодавством відбувається у межах відбування призначеного покарання як окремої форми реалізації кримінальної відповідальності.

Викладене вище дозволяє запропонувати таке визначення кримінальної відповідальності у її ретроспективному аспекті. Це – особливий кримінально-правовий інститут, у межах якого здійснюється реагування держави на вчинений злочин і який полягає у здійснюваному судом в обвинувальному вирокі осуді порушника кримінально-правової заборони та, як правило, у застосуванні щодо нього заходів кримінально-правового впливу. Інакше кажучи, кримінальною відповідальністю визнається форма реалізації охоронних кримінально-правових відносин, яка завжди включає в себе держаний осуд злочину та особи, котра його вчинила, що, за загальним правилом, поєднується із здійсненням стосовно такої особи державного примусу у вигляді застосування заходів кримінально-правового впливу.

Посилання

1. Красницький І.В. Чи потрібне нормативне визначення кримінальної відповідальності в Кримінальному кодексі України // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Прогалини у кримінальному законодавстві. Міжнародний симпозіум, 12 – 13 вересня 2008 р. Тези і реферати доповідей, тексти повідомлень. – Львів, 2008. – С. 101 – 104.
2. Меркулова В.О. Кримінальна відповідальність: окремі теоретичні та соціально-правові аспекти: Монографія. – Одеса: ОЮІ ХНУВС, 2007. – С. 29.
3. Щедрин Н. Четыре “колеи” российского уголовного права // Уголовное право. – 2008. – № 4. – С. 59 – 62.
4. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.). Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2005. – С. 177.
5. Философский энциклопедический словарь / Редкол.: С.С. Аверинцев, Э.А. Араб-Оглы, Л.Ф. Ильичев и др. – 2-е изд. – М.: Сов. энциклопедия, 1989. – С. 453.
6. Шапченко С.Д. Механізм кримінально-правового регулювання в правовій системі України: основні режими функціонування // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Юридичні науки. Випуск 47. – 2002. – С. 199.
7. Гришук В. К. Кримінальне право України: Загальна частина: Навч. посіб. – К.: Видавничий Дім “Ін Юре”, 2006. – С. 119 – 126, 130.
8. Баулін Ю. В. Звільнення від кримінальної відповідальності: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 32 – 33; Жовнир С. О понятии уголовной ответственности // Уголовное право. – 2006. – № 3. – С. 22; Коломієць Ю.Ю. Невідворотність кримінальної відповідальності: правова природа та зміст: Дис. ... канд. юрид. наук. – Одеса, 2005. – С. 47 – 76; Курс уголовного права. Общая часть. Том 1. Учение о преступлении. Учебник для вузов. Под ред. проф. Н.Ф. Кузнецовой и доц. И.М. Тяжковой. – М.: Изд-во ЗЕРЦАЛО, 1999. – С. 192; Мальцев В.В. Принципы уголовного права и их реализация в правоприменительной деятельности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 330 – 350; Ткачевский Ю.М. Понятие уголовной ответственности, ее суть и цели // Вестник Московского ун-та. Сер. 11. Право. – 2000. – № 6. – С. 18 – 19; Уголовное право России: Курс лекций. В 6 т. / Под ред. Б.Т. Разгильдиева. – Саратов: Изд-во ГОУ ВПО “Саратовская государственная академия права”, 2004. – Т. 1. Кн. 1. – С. 215 – 223; Филимонов В.Д. Уголовная ответственность по российскому законодательству. – М.: НОУ Институт актуального образования “ЮрИнфоР-МГУ”, 2008. – С. 57 – 77.
9. Меркулова В.О. Вказана праця. – С. 32.
10. Номоконов В.А. Преступное поведение: детерминизм и ответственность. – Владивосток: Изд-во Дальневост. ун-та, 1989. – С. 122 – 127; Полный курс уголовного права: В 5 т. / Под ред. докт. юрид. наук, проф. А.И. Коробеева. Т. I: Преступление и наказание. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2008. – С. 516 – 522.
11. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Міністерства внутрішніх справ України щодо офіційного тлумачення положень частини третьої статті 80 Конституції України (справа про депутатську недоторканість) від 27 жовтня 1999 р. // Вісник Конституційного Суду України. – 1999. – № 5. – С. 7 – 13.

12. Осипов П.П. Теоретические основы построения и применения уголовно-правовых санкций (Аксиологические аспекты). – Л., 1976. – С. 53 – 54.
13. Мальцев В. В. Вказана праця. – С. 392.
14. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.). Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2005. – С. 221 – 222.
15. Васильченко А.А. Взаимосвязь уголовно-правовых и уголовно-процессуальных отношений: Монография. – М.: “Ось-89”, 2006. – С. 85 – 91; Давыдов П.М. К вопросу о сущности уголовной ответственности и процессуальных средствах ее осуществления // Проблемы борьбы с преступностью. Труды Омской высшей школы милиции МВД СССР. – Омск, 1976. – С. 67 – 73; Дворецкий М. Уголовная ответственность // Законность. – 2006. – № 12. – С. 42; Демидов Ю.А. Социальная ценность и оценка в уголовном праве. – М.: Юрид. лит., 1975. – С. 162 – 166; Журавлев М., Журавлева Е. Понятие уголовной ответственности и форм ее реализации // Уголовное право. – 2005. – № 3. – С. 28 – 31; Егоров В.С. Теоретические вопросы освобождения от уголовной ответственности. – М.: Московский психолого-социальный ин-т, 2002. – С. 18 – 32; Кримінальне право України. Загальна частина: Підручник / За ред. П.С. Матишевського, П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К: Юрінком Інтер, 1997. – С. 74 – 75; Козак О.С., Салімонов І.М. Основні підходи до визначення змісту кримінальної відповідальності // Запорізькі правові читання: Матеріали щорічної Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 17 – 18 травня 2007 р. – Запоріжжя: ЗНУ, 2007. – С. 279 – 281; Коржанський М.І. Уголовне право України. Частина загальна. Курс лекцій. – К.: Наукова думка та Українська видавнича група, 1996. – С. 59 – 61; Кошаева Т.О. Уголовная ответственность как вид юридической ответственности // Журнал российского права. – 2004. – № 8. – С. 47-53; Котляр Г.О. Теоретико-правовий аналіз юридичної природи кримінальної відповідальності // Часопис Київського університету права. – 2006. – № 4. – С. 143-148; Кропачев Н.М., Прохоров В.С. Механизм уголовно-правового регулирования: Уголовная ответственность. – СПб.: Санкт-Петербургский гос. ун-т, 2000. – С. 19 – 58; Лесниевски-Костарева Т.А. Дифференциация уголовной ответственности. Теория и законодательная практика. – М.: Изд-во НОРМА, 2000. – С. 38 – 40; Мальцев В.В. Принципы уголовного права и их реализация в правоприменительной деятельности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 350 – 375; Марцев А.И. Понятие и содержание уголовной ответственности // Проблемы борьбы с преступностью. Труды Омской высшей школы милиции МВД СССР. – Омск, 1976. – С. 3 – 14; Меркулова В.О. Кримінальна відповідальність: окремі теоретичні та соціально-правові аспекти: Монографія. – Одеса: ОЮІ ХНУВС, 2007. – С. 8 – 39; О проекте УК России // Государство и право. – 1992. – № 7. – С. 90 – 93; Наден О.В. Спеціальні види звільнення особи від кримінальної відповідальності за злочини у сфері обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів. – Х.: Право, 2003. – С. 22 – 35; Павлухин А.Н., Чистяков А.А. Уголовная ответственность как научная категория российской правовой доктрины. Генезис, состояние и перспективы: Монография. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2003. – С. 29 – 50; Пентегов В. Концепції кримінальної відповідальності, її позитивний та ретроспективний аспекти // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 12. – С. 63 – 66; Пинаев А.А. Курс лекций по Общей части уголовного права. Книга первая “О преступлении”. – Х.: Юридический Харьков, 2001. – С. 49; Становский М.Н. О соотношении уголовной ответственности и наказания // Уголовно-правовая политика и проблемы противодействия современной преступности / Сборник научных трудов. под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, 2006. – С. 136 – 141; Тащилин М., Годилов Н. Уголовная ответственность и формы ее реализации // Уголовное право. – 2004. – № 4. – С. 53 – 54; Ткачевский Ю. Уголовная ответственность // Уголовное право. – 1999. – № 3. – С. 38 – 41; Уголовный закон. Опыт теоретического моделирования / Отв. ред. В.Н. Кудрявцев, С.Г. Келина. – М.: Наука, 1987. – С. 41; Уголовное право России: Общая часть: Учебник / Под ред. Н.М. Кропачева, Б.В. Волженкина, В.В. Орехова. – СПб.: Издат. Дом С.-Петерб. гос. ун-та, Изд-во юрид. ф-та С.-Петерб. гос. ун-та, 2006. – С. 211 – 219; Фріс П.Л. Кримінальне право України. Загальна частина. Підручник. – К.: Атіка, 2004. – С. 49; Чистяков А.А. К вопросу о полиаспектной природе уголовной ответственности // Вестник Московского ун-та МВД России. – 2004. – № 1. – С. 103-104; Шаргородский М.Д. Избранные труды / Сост. и предисл. проф. Б.В. Волженкина. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 191 – 200.
16. Криволапов Г.Г. Уголовная ответственность как правовое последствие совершенного преступления // Труды высшей школы милиции МВД СССР. Вып. 2. – М., 1978. – С. 71.
17. Санталов А.И. Об уголовной ответственности и ее процессуальном выражении // Вестник ЛГУ. – 1972. – № 23. – С. 172.
18. Брайнин Я.М. Уголовная ответственность и ее основания в советском уголовном праве. – М.: Госюриздат, 1963. – С. 11; Багрий-Шахматов Л.В. Уголовная ответственность и наказание. – Минск: Вышэйша школа, 1976. – С. 111.
19. Уголовная ответственность и ее реализация в деятельности органов внутренних дел. Учебное пособие. – М.: МВШМ МВД СССР, 1987. – С. 6 – 14.
20. Егорова Н.А. О понятиях дифференциации и унификации уголовной ответственности // Российский ежегодник уголовного права. № 2. 2007/ Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб.: ООО “Университетский издательский консорциум “Юридическая книга”, 2008. – С. 97 – 99.
21. Берзін П.С. Київська школа кримінального права (1834 – 1960 р. р.): історико-правове дослідження: Монографія. – К.: КНТ, 2008. – С. 311.

22. Курс советского уголовного права в шести томах. Часть Общая. Том III. Наказание. – М.: Изд-во “Наука”, 1970. – С. 11.
23. Жалинский А.Э., Кондратов П.Е. Рецензия на книгу: В.С. Прохоров, Н.М. Кропачев, А.Н. Тарбагаев. Механизм уголовно-правового регулирования: норма, правоотношение, ответственность. Красноярск: Изд-во Красноярского университета, 1989. 208с. // Советское государство и право. – 1990. – № 8. – С. 147.
24. Маркунцов С.А. Уголовно-правовой запрет: теоретический аспект / Под науч. ред. А.Э. Жалинского. – М.: Юрлитинформ, 2007. – С. 22.
25. Хачатуров Р.Л., Липинский Д.А. Общая теория юридической ответственности: Монография. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2007. – С. 238 – 239.
26. Шаргородский М.Д. Избранные труды / Сост. и предисл. проф. Б.В. Волженкина. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 192.
27. Пимонов В.А. Теоретические и прикладные проблемы борьбы с общественно опасными посягательствами средствами уголовного права. – М.: Юрлитинформ, 2007. – С. 56 – 58.
28. Соловій І.Я. Межі кримінальної відповідальності: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 16 – 58.
29. Бурдін В.М. Кримінальна відповідальність за злочини, вчинені у стані сильного душевного хвилювання: Монографія. – Львів: ПАІС, 2006. – С. 80 – 82; Бурдін В. Про співвідношення понять “стан сильного душевного хвилювання” та “обмежена осудність” // Вісник Львівського університету. Серія юридична. – 2006. – Випуск 43. – С. 277 – 278.
30. Курганов С. Меры уголовно-правового характера // Уголовное право. – 2007. – № 2. – С. 59 – 60.
31. Голіна В.В. Судимість: Монографія. – Харків: Харків юридичний, 2006. – С. 84 – 87.
32. Филимонов В.Д. Уголовная ответственность по российскому законодательству. – М.: НОУ Институт актуального образования “ЮрИнфоР-МГУ”, 2008. – С. 165 – 183.

По конституційність інституту звільнення від кримінальної відповідальності¹

Частиною 2 ст. 44 КК України звільнення від кримінальної відповідальності проголошується виключною компетенцією суду. З 1 вересня 2001 р. – моменту набрання чинності Кримінальним кодексом України органи дізнання, слідчі і прокурори були позбавлені права ухвалювати рішення про звільнення особи від кримінальної відповідальності у випадках, передбачених Загальною та Особливою частиною КК. На сьогодні прокурор, а також слідчий за згодою прокурора за наявності відповідних підстав складає мотивовану постанову про направлення справи до суду для вирішення питання про звільнення особи від кримінальної відповідальності (зокрема, ст. ст. 7, 7-2, 8, 10, 11-1 КПК). У п. 1 і п. 2 постанови Пленуму Верховного Суду України від 23 грудня 2005 р. № 12 “Про практику застосування судами України законодавства про звільнення особи від кримінальної відповідальності” роз’яснюється, що суд за наявності вказаних у КК підстав та умов здійснює звільнення від кримінальної відповідальності під час попереднього та судового розгляду справи, апеляційного, касаційного або виключного провадження шляхом закриття кримінальної справи незалежно від того, надійшла вона до суду з відповідною постановою, обвинувальним висновком чи обвинувальним вироком.

Вказівка у ч. 2 ст. 44 КК на здійснення саме судом звільнення від кримінальної відповідальності у випадках, передбачених КК, може розцінюватись як законодавче рішення, зумовлене тим, що лише суд повинен мати право встановлювати винуватість особи у вчиненні злочину. Як відомо, звільнення від кримінальної відповідальності не свідчить про виправдання особи, про визнання її невинуватою у вчиненні злочину. КК України, регламентуючи цей правовий інститут, виходить із встановлення факту вчинення особою кримінально караного діяння, а тому передбачені законом підстави звільнення від кримінальної відповідальності визнаються нереабілітуючими. Вирішенню питання про звільнення особи від кримінальної відповідальності має передувати повне і точне встановлення фактичних обставин скоєного і правильна кваліфікація вчиненого злочину. У світлі сказаного суд як орган, покликаний покладати на особу кримінальну відповідальність, цілком логічно (принаймні, на перший погляд) чинними КК і КПК наділяється повноваженням звільняти від неї.

Свого часу вітчизняні процесуалісти висловились за ліквідацію у законодавчому порядку винятків із конституційного принципу презумпції невинуватості, суть яких полягала в тому, що “особа визнається винною не вироком суду, а постановою органу дізнання, слідчого, прокурора або ухвалою суду про закриття кримінальної справи або про відмову в її порушенні за обставинами, що не реабілітують цю особу...” [1]. Раніше Висновком Комітету конституційного нагляду СРСР від 13 вересня 1990 р. були визнані такими, що не відповідають ст. 160 Конституції СРСР (ця норма закріплювала принцип презумпції невинуватості), положення кримінального і кримінально-процесуального законодавства, які визначали підстави і порядок звільнення від кримінальної відповідальності із застосуванням заходів адміністративного стягнення і громадського впливу і на підставі яких на стадії попереднього розслідування виносились рішення про закриття кримінальних справ, що констатували винуватість особи [2].

У сучасній юридичній літературі України існує точка зору, згідно з якою і такий законодавчий крок, як проголошення звільнення від кримінальної відповідальності компетенцією суду, не спроможний вирішити фундаментальну проблему невідповідності матеріально-правового інституту звільнення від кримінальної відповідальності та процесуальної форми його втілення конституційному принципу презумпції невинуватості.

Так, С.С.Яценко з цього приводу зазначає, що питання наявності підстав для настання кримінальної відповідальності можливе лише при встановленні в діянні особи складу злочину, в тому числі й такого його важливого компонента, як вина особи у вчиненні злочину, що відповідно до конституційного припису (ч. 1 ст. 62 Конституції України) можливе лише обвинувальним вироком суду. Закриття ж кримінальної справи ухвалою або постановою суду без постановлення обвинувального вироку, яким тільки і може бути встановлена вина особи у вчиненні

¹ Стаття опублікована: Вісник Національної академії прокуратури України. – 2009. – № 1. – С. 40 – 48.

злочину, вочевидь не узгоджується з конституційним принципом презумпції невинуватості. Науковець пропонує, взявши до уваги передусім досвід ФРН, Франції, Сербії та Польщі, відмовитись від інституту звільнення від кримінальної відповідальності і водночас вдосконалити: 1) інститут звільнення від покарання та його відбування в КК України; 2) інститут закриття кримінального провадження в КПК України [3]. Зіставлення ч. 1 ст. 62 Конституції України і змісту ст.ст. 44 – 49 КК України дозволяє, на думку С.Д. Шапченка, побачити істотну суперечність між ними, а саме: звільнення особи від кримінальної відповідальності відбувається без визнання її винною у вчиненні злочину в обвинувальному вирокі суду. Як наслідок, конституційна презумпція невинуватості при такому звільненні залишається не спростованою [4]. Керуючись подібними міркуваннями, М.Й. Коржанський назвав інститут звільнення від кримінальної відповідальності, передбачений розділом IX Загальної частини КК України, нелегітимним [5], а Л. Хруслова вважає, що постанова або ухвала суду про закриття кримінальної справи, якою особа звільняється від кримінальної відповідальності, є настільки ж недоречною, як і постанова слідчого [6]. Звернемось до тексту Основного Закону країни.

Згідно з ч. 1 ст. 62 Конституції України особа вважається невинуватою у вчиненні злочину і не може бути піддана кримінальному покаранню, доки її вину не буде доведено в законному порядку і встановлено обвинувальним вироком суду.

Заслуговує на підтримку позиція Р.В.Вереші, який пропонує у законодавчому порядку усунути невинуватості полісемию у вживанні в межах Конституції, КК і КПК України термінів “вина” і “винуватість”. Зокрема, у ч. 1 ст. 62 Конституції України мова повинна йти про доведення в законному порядку не вини (зміст цього кримінально-правового поняття визначений у ст. 23 КК), а винуватості [7]. Мається на увазі те, що основним змістом кримінально-процесуального за своїм характером поняття “винуватість” є констатація – саме ця особа вчинила відповідне діяння, яке містить склад конкретного злочину.

Буквальне тлумачення ч. 1 ст. 62 Конституції України дозволяє висловити думку про те, що встановлення винуватості особи у вчиненні злочину саме обвинувальним вироком суду вимагається лише у тому разі, коли особа піддається кримінальному покаранню. Подібним чином розмірковує чимало вітчизняних дослідників. Так, на переконання В.О. Навроцького, суть конституційної презумпції невинуватості як процесуальної гарантії від необґрунтованого обвинувачення і засудження зводиться до того, що найтяжчий правовий наслідок вчинення злочину – покарання – може бути накладений лише судом [8]. Коментуючи ч. 2 ст. 2 КК України, яка відтворює ч. 1 ст. 62 Конституції України, А.М.Ришелюк до остаточно вирішуваних тільки судом питань кримінальної відповідальності відносить “визнання особи винною та призначення їй покарання за вчинений злочин” [9]. На думку П.Л.Степанова, наш законодавець при формулюванні презумпції невинуватості виходив з того, що особа не може бути визнана винуватою у вчиненні злочину інакше, як обвинувальним вироком суду у випадку настання для неї негативних наслідків – покарання, судимості тощо [10].

Конституція України, як на мене, не дає прямої відповіді на питання про те, в якому порядку має встановлюватись винуватість особи у вчиненні злочину, якщо цій особі кримінальне покарання не призначається. Фактично таку ж позицію займає Ю.В.Баулін. На його погляд, ч. 1 ст. 62 Конституції України не виключає того, що суд може визнати звільнювану від кримінальної відповідальності особу такою, яка вчинила злочин, у процесуальному порядку, відмінному від винесення обвинувального вироку [11]. Аргументом на користь такої позиції слугує ч. 2 ст. 5 Закону України від 1 жовтня 1996 р. із змінами “Про застосування амністії в Україні”, де зазначається, що амністія не звільняє від обов’язку відшкодувати заподіяну злочином шкоду, якщо цей обов’язок покладено на винну особу вироком або рішенням суду. Наведене положення вказує на можливість визнання особи винуватою у вчиненні злочину не тільки обвинувальним вироком суду.

Отже, здійснюване судом звільнення від кримінальної відповідальності з формальної точки зору частині 1 ст. 62 Конституції України не суперечить, а твердження окремих вітчизняних авторів про невідповідність інституту звільнення від кримінальної відповідальності конституційному принципу презумпції невинуватості навряд чи можуть вважатись переконливими.

Приблизникам таких тверджень імпонує позиція Л.В. Головка, який пропонує вирішувати розглядувану проблему через “процесуальну призму” – шляхом поступової заміни матеріально-правового інституту звільнення від кримінальної відповідальності кримінально-процесуальним інститутом звільнення від кримінального переслідування. В межах останнього не вимагається в якості завершального етапу постановлення обвинувального вироку суду, яким особа

визнається винуватою у вчиненні злочину, а замість понять “особа, яка вчинила злочин” і “винуватий” виправдано використовувати зворот “особа, яка підлягає кримінальному переслідуванню” [12]. Думку про те, що особу слід звільнити не від кримінальної відповідальності у матеріально-правовому розумінні, а від розгляду питання про можливу негативну оцінку її поведінки у формі обвинувального вироку, тобто від кримінального переслідування у процесуальному сенсі, висловлюють й інші вчені [13]. В обґрунтування своєї позиції вони вказують, зокрема, на те, що сучасна західна доктрина не знає звільнення від кримінальної відповідальності, однак їй добре відомі різні процесуальні механізми умовного та безумовного звільнення від кримінального переслідування, а також інститут звільнення від покарання.

Позиція Л.В. Головка та його послідовників піддана серйозній критиці з боку В.В. Мальцева, який вступається за матеріально-правовий інститут звільнення від кримінальної відповідальності і називає надуманим протиріччя між кримінально-політичною концепцією звільнення від кримінальної відповідальності і принципом презумпції невинуватості. З огляду на пріоритет змісту над формою, “процесуальна призма” має лише відображати кримінально-правовий зміст, а не перекручувати і вихолощувати його². В той же час науковець, віддаючи належне термінологічній адекватності кримінального і кримінально-процесуального законодавства, пропонує законодавцю при характеристиці інституту звільнення від кримінальної відповідальності замість вказівки на особу, яка вчинила злочин, використовувати звороти “діяння, яке містить ознаки злочину” або “діяння, яке містить всі ознаки складу злочину” [14].

Подібні словесні реверанси у бік презумпції невинуватості із змістовної точки зору нічого позитивного не несуть, а тому видаються зайвими. Прикметно у розглядуваному аспекті, що В.В. Скибицький, хоч і вважав за доцільне (з урахуванням презумпції невинуватості) вживати при характеристиці звільнення від кримінальної відповідальності поняття “діяння, що містить ознаки злочину”, зазначав, що це поняття має не матеріально-правове, а процесуальне значення. Особливий порядок визнання діяння злочином не впливає на об’єктивно існуюче явище, яке охоплюється вченням про склад злочину [15]. На мій погляд, суперечка, що час від часу спалахує в юридичній літературі навколо питання про назву деліктів, за вчинення яких особа звільняється від кримінальної відповідальності, – класичний приклад псевдонаукової дискусії, відірваної від потреб законодавчої і правозастосовної практики.

Пропозиція змінити найменування діянь, за вчинення яких особа звільняється від кримінальної відповідальності, висувалась в юридичній літературі і раніше. Обґрунтовано відкидаючи подібний варіант поліпшення кримінального законодавства, С.Г. Келіна у виданій 1987 р. і, так би мовити, етапній для розвитку кримінально-правової доктрини колективній монографії, в якій викладалась теоретична модель Загальної частини КК, обґрунтовано зазначала, що звільнення від кримінальної відповідальності передбачає попереднє встановлення факту вчинення особою злочину. У протилежному випадку кримінальна справа має бути закрита за реабілітуючою підставою (відсутність події злочину, відсутність складу злочину тощо). Водночас вказувалось на необхідність розроблення спеціальних процесуальних форм, які б найбільш точно відповідали матеріально-правовій суті звільнення від кримінальної відповідальності [16].

Проблема адекватної процесуальної форми аналізованого кримінально-правового інституту залишається невирішеною і по сьогодні при тому, що сама мета існування передбачених КК різновидів депеналізації Конституції України не суперечить. На думку харківських правознавців, наявність інституту звільнення від кримінальної відповідальності, який ґрунтується на конституційних засадах, відповідає не лише цілям попередження вчинення злочинів, а й сприяє відновленню порушеного права та відшкодуванню шкоди, завданої злочинами [17]. Взагалі не буде зайвим сказати, що інститут звільнення від кримінальної відповідальності, складовою якого виступають заохочувальні приписи, – втілення принципів гуманізму та економії кримінально-правової репресії, один із проявів схильності сучасної держави до більш гнучких форм реагування на вчинення злочинів. Закріплення у чинному КК подібних форм спонукає висловитись за трансформацію ідеї (принципу) невідворотності кримінальної відповідальності у положення про невідворотність кримінально-правового впливу на особу, яка вчинила злочин.

² “Звільнення від кримінального переслідування є інститутом кримінально-процесуального права, який у матеріальному кримінальному праві проявляється не тільки у звільненні від покарання ... а й у виключенні кримінальної відповідальності та звільненні від неї” (Баулін Ю., Пономаренко Ю. Наука. Політика. Закон // Юридичний вісник України. – 24 – 30 жовтня 2009 р. – № 43).

Відповідно до ч. 1 ст. 124 Конституції України правосуддя в Україні здійснюється виключно судами. Закриття кримінальної справи із звільненням особи від кримінальної відповідальності – це ніщо інше, як акт відправлення правосуддя³, а тому закріплений у ч. 2 ст. 44 КК і КПК судовий порядок звільнення особи від кримінальної відповідальності узгоджується із наведеним конституційним приписом.

Зазначений порядок, за якого той, хто вчинив злочин, постає перед судом, є доречним і з погляду більш реального досягнення мети загальної і спеціальної превенції, виховного ефекту. С.Г. Келіна слушно зауважує, що звільнення від кримінальної відповідальності означає констатацію факту вчинення особою злочину, і це має бути зрозумілим для такої особи: вона повинна усвідомити, що вчинене нею діяння заборонене кримінальним законом і, за загальним правилом, тягне за собою покарання [18]. Оскільки порушник кримінально-правової заборони має чітко усвідомити факт вчинення ним передбаченого КК діяння, відчуті у зв'язку з цим свою провину і зробити для себе висновок про недопущення подібної негідної поведінки у майбутньому, судовий порядок звільнення від кримінальної відповідальності має очевидну перевагу порівняно з більш оперативним і менш витратним закриттям кримінальних справ за nereабілітуючими підставами під час дізнання і досудового слідства.

Показово, що звільнення від кримінальної відповідальності визнається прерогативою суду, зокрема, й у таких країнах, як Білорусь (наприклад, ст. 86 КК Республіки Білорусь), Литва (ст. ст. 36 – 40 КК Литовської республіки), Молдова (ст. 53 КК Республіки Молдова). Чимало російських науковців з тим, щоб зменшити кількість фактів незаконного звільнення від кримінальної відповідальності, зумовлених у тому числі корупційним чинником, і покласти край неконституційній, на їх думку, практиці визнання осіб винуватими у вчиненні злочинів постановами органів дізнання, слідчих і прокурорів, висувають пропозицію надати винятково судовим органам повноваження ухвалювати остаточні рішення про звільнення осіб від кримінальної відповідальності [19]. В Україні ця слушна пропозиція знайшла законодавче закріплення ще у 2001 р.

Суворе дотримання процесуальної за своїм характером вимоги ч. 2 ст. 44 вітчизняного КК про здійснення звільнення від кримінальної відповідальності виключно судом, по ідеї, мало б унеможливити практику закриття кримінальних справ суддями за nereабілітуючими підставами при попередньому розгляді справ. Пленум Верховного Суду України, беручи до уваги у даному разі положення не ч. 2 ст. 44 КК, а ст. 248 КПК, роз'яснює, яким чином слід здійснювати звільнення обвинувачених від кримінальної відповідальності із закриттям при цьому кримінальних справ при їх попередньому розгляді (п. 10 постанови Пленуму від 30 травня 2008 р. № 6 “Про практику застосування кримінально-процесуального законодавства при попередньому розгляді кримінальних справ у судах першої інстанції”). В юридичній літературі пропонується позбавити суддів повноваження закривати кримінальні справи в стадії попереднього розгляду з огляду на те, що ця практика суперечить як кримінальному закону, так і суті правосуддя. Стверджується, що попередній розгляд кримінальної справи як стадія кримінального процесу не має належних процесуальних засобів та умов встановлення винуватості обвинуваченого у вчиненні злочину. Для того, щоб закрити кримінальну справу за nereабілітуючою підставою, суд має оцінити докази і вирішити питання про винуватість особи, а це можна зробити

³ За загальним правилом, це справді так, однак, як добре відомо, із правила бувають й винятки. Відповідно до ч. 3 ст. 11-1 КПК, якщо в ході дізнання та досудового слідства протягом строків, зазначених у ч. 1 ст. 49 КК, не встановлено особу, яка вчинила злочин, прокурор або слідчий за згодою прокурора направляє кримінальну справу до суду для вирішення питання про її закриття за підставою, передбаченою частиною другою цієї статті. Із наведеної кримінально-процесуальної норми випливає, що у розглядуваній ситуації суд вправі закрити кримінальну справу у зв'язку із закінченням строків давності лише тоді, коли з часу вчинення злочину минуло 15 років.

На думку першого заступника Голови Верховного Суду України П.П. Пилипчука закріплене у чинному законодавстві положення про закриття судом кримінальної справи, в якій протягом строку давності не встановлено особу, яка вчинила злочин, є неправильним. Адже у таких випадках правосуддя не здійснюється, суд позбавлений можливості без конкретного обвинуваченого з'ясувати матеріальні і процесуальні підстави закриття кримінальної справи. З урахуванням цих міркувань та з огляду на те, що існуючий порядок закриття кримінальних справ у розглядуваній ситуації значною мірою ускладнив діяльність слідчих підрозділів МВС, П. Коляда запропонував викласти ч. 3 ст. 11-1 КПК у такій редакції: “Якщо у ході дізнання та досудового слідства протягом строків, зазначених у частині першій статті 49 Кримінального кодексу України, не встановлено особу, яка вчинила злочин, орган дізнання, слідчий за згодою прокурора закриває провадження у кримінальній справі в зв'язку із закінченням строків давності притягнення особи до кримінальної відповідальності” (Коляда П. Проблеми закриття кримінальної справи у зв'язку із закінченням строків давності, якщо не встановлено винну особу // Юридичний вісник України. – 11 – 17 квітня 2009 р. – № 15).

лише при судовому розгляді кримінальної справи [20]. Підтримуючи наведену пропозицію, зазначу, що судовий розгляд кримінальної справи як стадія, де зосереджені максимальні гарантії прав і законних інтересів обвинуваченого (підсудного) і перевірки доказів обвинувачення, найбільше відповідає суті матеріально-правового інституту звільнення від кримінальної відповідальності.

Таким чином, новий КПК України повинен передбачити оптимальну процедуру судового розгляду кримінальних справ про звільнення осіб від кримінальної відповідальності і закриття кримінальних справ за nereабілітуючими підставами. У будь-якому разі неприйнятною видається пропозиція звільнити особу від кримінальної відповідальності обвинувальним вироком суду. Адже з винесенням такого вироку і набранням ним законної сили відбувається державний осуд порушника кримінально-правової заборони, тобто на особу, яка вчинила злочин, вже покладається кримінальна відповідальність (навіть якщо це і не поєднується із застосуванням до винного примусових заходів кримінально-правового впливу). “З моменту набрання обвинувальним вироком суду законної сили можливе звільнення від покарання або його відбування чи застосування інших кримінально-правових заходів впливу, що входять до змісту окремих форм кримінальної відповідальності, проте звільнити особу від кримінальної відповідальності вже неможливо” [21]. Вимагати, щоб при звільненні від кримінальної відповідальності виносився обвинувальний вирок, означає відмову від цього інституту взагалі, оскільки підставою (складовою) звільнення від кримінальної відповідальності є відмова від офіційного осуду (негативної оцінки) злочинної поведінки винуватої особи та від її засудження від імені держави.

Справедливо назвавши інститут звільнення від кримінальної відповідальності одним із прогресивних засобів національної кримінально-правової політики, В.М. Куц пропонує розв’язувати проблему конституційності цього інституту шляхом досягнення відповідної домовленості. Йдеться про те, що фактично особа визнається винуватою у вчиненні злочину задовго до вступу в законну силу обвинувального вироку суду, але юридично цей стан закріплюється у вказаному вироку. Тому правникам варто домовитись про те, що від кримінальної відповідальності звільняється особа, яка є винуватою у професійній правосвідомості обвинувача, а не така, що визнана винною судом [22].

Загалом викладену вище позицію можна охарактеризувати як прагматичну і засновану на здоровому глузді. Задля справедливості відзначу, що вона не є новою: про те, що у випадку звільнення від кримінальної відповідальності орган дізнання, слідчий і прокурор вважають, що обвинувачення з фактичного боку доведено, а обвинувачений скоїв інкриміноване йому діяння, писав, зокрема, відомий процесуаліст М.С. Строгович [23]. Ознайомлення з літературою з конституційного і кримінально-процесуального права, присвяченою принципу презумпції невинуватості, дозволяє стверджувати, що слідчий, який пред’являє обвинувачення, складає обвинувальний висновок, а також прокурор, який затверджує цей висновок, суб’єктивно переконані у винуватості тієї чи іншої особи. Інакше й бути не може; у протилежному випадку слідчий і прокурор порушували б вимоги закону. Зокрема, положення ст. 131 КПК вимагає від слідчого впевненості в тому, що злочин вчинила саме та особа, якій пред’являється обвинувачення. Звертається увага на те, що встановлення винуватості особи слідчим або прокурором утворює у розглядуваному аспекті передумову не кримінальної відповідальності, а звільнення від неї [24]. На думку М.Й. Коржанського, фактичним реаліям сучасного кримінального судочинства відповідало б таке визначення презумпції невинуватості: “Ніхто не може бути визнаний винуватим у вчиненні злочину інакше, як за відповідною до закону постановою слідчого, прокурора і суду, а бути засудженим і покараним – не інакше, як за відповідним до закону вироком суду” [5]. Вважається також, що висновок про винуватість особи, зроблений під час досудового слідства, носить попередній характер і тягне за собою не кримінально-правові наслідки, подібні до тих, що породжуються постановленням обвинувального вироку суду, а наслідки процесуальні – притягнення особи як обвинуваченого, обрання запобіжного заходу тощо. О.Р. Михайленко декларативний (формальний) характер презумпції невинуватості вбачає у тому, що чинне законодавство задовго до винесення обвинувального вироку суду надає право застосовувати до підозрюваного (обвинуваченого) примусові заходи, які несумісні зі статусом невинуватої особи, – затримання, взяття під варту, обшук, накладення арешту на майно тощо [25].

З огляду на викладене вище, теза В.М. Куца про фактичну винуватість того, хто звільняється від кримінальної відповідальності, – винуватість особи у свідомості обвинувача, цілком може бути прийнята. Щоправда, з міркувань науковця “випадає” позиція суду, який, не будучи обвинувачем, виносить у випадку звільнення від кримінальної відповідальності постанову (ух-

валу) про закриття кримінальної справи і тим самим де-факто (а, вочевидь, і де-юре) констатує винуватість особи при тому, що обвинувальний вирок ним не виноситься. Оскільки звільнити від кримінальної відповідальності можна лише того, хто вчинив злочин, то, як справедливо пише В.Д. Філімонов, без попереднього визнання особи винуватою у вчиненні злочину саме судом питання про звільнення цієї особи від кримінальної відповідальності розглядатись не може [26]. Ю.М. Грошевий наголошує на тому, що у процесуальному акті про закриття кримінальної справи суд як орган правосуддя офіційно визнає підсудного винуватим у вчиненні злочину [27]. О.А. Губська пише, що суд, закриваючи кримінальну справу за nereабілітуючою підставою, приймає щодо обвинуваченого два рішення: по-перше, визнає його винуватим; по-друге, звільняє його від кримінальної відповідальності на підставі фактів, передбачених у законі і встановлених судом [28]. Своєрідною законодавчою (хоч і фрагментарною) підказкою наведеної позиції можна вважати назву ст. 46 КК, в якій говориться про примирення саме винного з потерпілим.

Закриття кримінальної справи за nereабілітуючою підставою завершує кримінальне судочинство. Не викликає сумнівів, що належна кримінально-правова оцінка вчиненому злочину може бути дана судом не лише в обвинувальному вирокі, а й в такому підсумковому процесуальному документі, як постанова (ухвала) суду про закриття кримінальної справи за nereабілітуючою підставою.

Європейський суд з прав людини, інтерпретуючи положення про презумпцію невинуватості як складову права кожного на справедливий суд (ст. 6 Конвенції про захист прав і основних свобод людини 1950 р.), неодноразово вказував на те, що Конвенція має тлумачитись таким чином, щоб гарантувати конкретні й реальні, а не ілюзорні і теоретичні права. Так, порядок спростування презумпції невинуватості може розрізнятись, але із гарантуванням при цьому права особи на захист. Виявляється, що практика Європейського суду з прав людини не відкидає як таку можливість закриття кримінальної справи на етапі попереднього слідства, зокрема, якщо особа відмовилась від свого права на судовий захист, визнає себе винною і відшкодовує заподіяну шкоду, а також в інших випадках, коли слідство не вважає за необхідне передавати справу до суду [29]. Про це варто пам'ятати, даючи оцінку рішенням Європейського суду з прав людини від 21 вересня 2006 р. у справі "Гребчук проти України", яким Суд визнав порушенням презумпції невинуватості винесення постанов про закриття кримінальної справи щодо заявниці, сформульованих таким чином, що не залишалось сумніву у винуватості особи [30]. Вказані постанови, у тому числі у зв'язку із закінченням строків давності притягнення до кримінальної відповідальності, слідчий і суд ухвалювали, не дивлячись на те, що Гребчук не визнавала себе винною в інкримінованій їй халатності (ст. 167 КК 1960 р.).

З погляду дотримання європейських стандартів принципове значення має те, що закріплений у вітчизняному законодавстві алгоритм звільнення від кримінальної відповідальності не означає звуження прав людини у сфері кримінального судочинства. Відповідно до ч. 3 ст. 7-1 КПК України направлення кримінальної справи до суду для вирішення питання про звільнення обвинуваченого від кримінальної відповідальності з підстав, визначених законом, не допускається, якщо обвинувачений, якому мають бути роз'яснені суть обвинувачення і підстава звільнення від кримінальної відповідальності, проти цього заперечує. У такому разі провадження у справі продовжується в звичайному порядку. Суд постановляє обвинувальний чи виправдувальний вирок, а особа, яка обвинувачується органом дізнання чи досудового слідства у скоєнні злочину, дістає можливість добитись свого публічного виправдання за результатами судового розгляду кримінальної справи по суті. Також обвинувачений та його захисник у разі звільнення від кримінальної відповідальності мають право за їх вимогою знайомитись з усіма матеріалами кримінальної справи.

Тут доречно нагадати, що у 1996 р. Конституційний Суд РФ, визнавши конституційним положення ст. 6 КПК РФ про можливість закриття кримінальної справи внаслідок зміни обстановки, водночас розцінив як порушення конституційного права на судовий захист і презумпції невинуватості практику застосування вказаної норми КПК без отримання при цьому згоди особи на закриття щодо неї кримінальної справи за названою nereабілітуючою підставою [31]. Наразі положення про відповідність інституту звільнення від кримінальної відповідальності конституційному принципу презумпції невинуватості в російській юридичній літературі інколи обґрунтовується тим, що вказаний принцип призначений захищати від державного свавілля права тих обвинувачених, які не визнають своєї вини у вчиненні злочинів. У випадку ж закриття кримінальної справи за nereабілітуючою підставою права обвинуваченого, який дає згоду

на таке закриття, не порушуються [32]. Поділяючи таку позицію, водночас хотів би уточнити, що згоду обвинуваченого на звільнення його від кримінальної відповідальності не варто отождествляти із визнанням обвинуваченим своєї вини: даючи таку згоду, особа може й не визнавати себе винною в інкримінованому їй злочині.

Звернення до міжнародно-правових документів дозволяє запропонувати варіант розв'язання проблеми конституційності інституту звільнення від кримінальної відповідальності, пов'язаний із викладенням у новій редакції ч. 1 ст. 62 Конституції України. Відповідно до ч. 2 ст. 6 Конвенції про захист прав і основних свобод людини 1950 р. кожен, кого обвинувачено у вчиненні кримінального правопорушення, вважається невинуватим доти, доки його вину не буде доведено в законному порядку. Подібне формулювання міститься у ч. 2 ст. 14 Міжнародного пакту про громадянські і політичні права, прийнятого Генеральною Асамблеєю ООН 16 грудня 1966 р. А згідно з ч. 1 ст. 11 Загальної декларації прав людини від 10 грудня 1948 р. кожна людина, обвинувачена у вчиненні злочину, має право вважатись невинною доти, поки її винність не буде встановлено в законному порядку шляхом прилюдного судового розгляду, при якому їй забезпечують всі можливості для захисту. Як бачимо, міжнародно-правові документи з прав людини не виключають можливість визнання особи винуватою у вчиненні злочину процесуальним актом, відмінним від обвинувального вироку суду. Крім цього, закріплене у чинному законодавстві України формулювання презумпції невинуватості є (порівняно із визначеннями аналізованого принципу у міжнародно-правових документах) більш конкретизованим.

До речі, це саме можна було сказати про ст. 160 Конституції СРСР 1977 р. М.М. Михеєнко вважав за необхідне зробити застереження про те, що зміст презумпції невинуватості, закріплений у ст. 160 Конституції СРСР, стосується лише тих кримінальних справ, які вирішуються судом по суті в стадії судового розгляду. При цьому суть принципу презумпції невинуватості вбачалась науковцем у тому, що особа вважається невинуватою доти, доки її винуватість не буде доведено у встановленому законом порядку і визнано рішенням, яке вступило в законну силу і завершує провадження у кримінальній справі [33].

Вважаю, що приведення ч. 1 ст. 62 Конституції України у відповідність із наведеними міжнародно-правовими нормами (а саме вилучення з цієї конституційної норми вказівки на встановлення винуватості особи виключно обвинувальним вироком суду і призначення особі кримінального покарання) матиме своїм наслідком, зокрема, те, що закріплений у чинному законодавстві України судовий порядок звільнення від кримінальної відповідальності з усіма його перевагами, згаданими вище, буде повністю узгоджуватись із конституційним принципом презумпції невинуватості.

Підхід, подібний до пропонованого, вже зустрічався в історії вітчизняного законодавства. У ст. 20 Основ законодавства Союзу РСР і союзних республік про судострій, прийнятих 13 листопада 1989 р., вказувалось, що обвинувачений вважається невинуватим, поки його вина не буде доведена у передбаченому законом порядку і встановлена судовим рішенням, яке вступило у законну силу. Аналогічним чином пропонує вдосконалити законодавче визначення презумпції невинуватості Б.Яворський, який не визнає за можливе відмовитись наразі від звільнення від кримінальної відповідальності, зважаючи на перспективність цього інституту, його гуманізм і відповідність загальноєвропейській тенденції пошуку способів позасудового вирішення конфліктів, пов'язаних із вчиненням злочинів. Ч. 1 ст. 62 Конституції України, а так само ч. 2 ст. 2 КК дослідник пропонує викласти у наступній редакції: "Особа вважається невинуватою у вчиненні злочину, доки її винуватість не буде доведено у визначеному законному порядку і встановлено обвинувальним вироком чи ухвалою (постановою) суду про звільнення її від кримінальної відповідальності, які набули законної сили" [34].

Проведене дослідження дає підстави зробити висновок про те, що регламентований КК України 2001 р. матеріально-правовий інститут звільнення від кримінальної відповідальності не суперечить презумпції невинуватості у тому вигляді, в якому цей процесуальний принцип закріплений у ч. 1 ст. 62 Конституції України. Водночас легальний опис вказаного конституційного принципу бажано вдосконалити, узгодивши його з міжнародно-правовими актами з прав людини, що, крім всього іншого, дозволить покласти край тривалим і малокорисним з точки зору поліпшення стану правозастосовної практики дискусіям з приводу конституційності інституту звільнення від кримінальної відповідальності. Недоцільність відмови від такого інституту як законодавчого втілення принципів гуманізму та економії кримінально-правової репресії актуалізує (й особливо за умов завершення роботи над проектом нового КПК України) пошук адекватної процесуальної форми, покликаної забезпечити переваги судового порядку звільнення від кримінальної відповідальності.

Посилання

1. Михеєнко М.М., Нор В.Т., Шибіко В.П. Кримінальний процес / Підручник. – К.: Либідь, 1992. – С. 52 – 53.
2. Ведомости Съезда народных депутатов и Верховного Совета СССР. – 1990. – № 39. – Ст. 775.
3. Яценко С. Конституційний принцип презумпції невинуватості та інститут кримінальної відповідальності в праві України і деяких інших європейських держав: порівняльний аспект // Юридичний вісник України. – 23 – 29 жовтня 2004 р. – № 43; Яценко С.С. Щодо відповідності інституту звільнення від кримінальної відповідальності конституційному принципу презумпції невинуватості: порівняльно-правовий аспект // Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 7. – С. 43 – 48.
4. Шапченко С.Д. Принцип верховенства права і Кримінальний кодекс України 2001 року: деякі теоретичні, законодавчі та правозастосовні проблеми // Законодавство України: науково-практичні коментарі. – 2002. – № 5. – С. 87 – 88.
5. Коржанський М.Й. Презумпція невинуватості і презумпція вини: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 34 – 35, с. 47 – 55.
6. Хруслова Л. Закриття кримінальних справ. Деякі теоретичні та практичні проблеми // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 1. – С. 51.
7. Вереша Р.В. Поняття вини як елемент змісту кримінального права України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 5.
8. Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 35.
9. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2008. – С. 15.
10. Степанов П.Л. Визнання особи винною в скоєнні злочину у випадку закриття кримінальної справи і звільнення від кримінальної відповідальності з nereабілітуючих підстав // Вісник Одеського інституту внутрішніх справ. – 2004. – № 3 (ч. 2). – С. 133.
11. Баулін Ю.В. Звільнення від кримінальної відповідальності: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 54 – 55.
12. Головки Л.В. Альтернативы уголовному преследованию в современном праве. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 324 – 346.
13. Ендольцева А.В. Институт освобождения от уголовной ответственности: теоретические, законодательные и правоприменительные проблемы: Дис. ... д-ра юрид. наук. – М., 2005. – С. 153 – 173; Разгильдиев Б.Т. Конституционная “презумпция невиновности” и ее отражение в уголовном законодательстве России // Конституционные основы уголовного права. Материалы I Всероссийского конгресса по уголовному праву, посвященного 10-летию Уголовного кодекса Российской Федерации. – М.: ТК Велби, 2006. – С. 497.
14. Мальцев В.В. Принципы уголовного права и их реализация в правоприменительной деятельности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 420 – 426.
15. Скибицкий В.В. Освобождение от уголовной ответственности и отбывания наказания. – К.: Наукова думка, 1987. – С. 17 – 18.
16. Уголовный закон. Опыт теоретического моделирования / Отв. ред. В.Н. Кудрявцев, С.Г. Келина. – М.: Наука, 1987. – С. 188 – 189.
17. Баулін Ю.В., Зеленецький В.С. Питання удосконалення законодавства України у сфері боротьби зі злочинністю // Кримінальне право України. Теорія і практика. – 2007. – № 2 – 3. – С. 98; Теоретичні проблеми кримінальної відповідальності // Питання боротьби із злочинністю. Збірник наук. праць. Випуск 15. Ред. кол.: Ю.В.Баулін (голов. ред.) та ін. – Х.: Вид-во “Кроссрод”, 2008. – С. 12 – 13.
18. Келина С.Г. Теоретические вопросы освобождения от уголовной ответственности. – М.: Наука, 1974. – С. 33.
19. Калугин А., Крылова Т., Савчак С. Типичные нарушения, допускаемые при прекращении уголовного дела по nereабилитирующим основаниям // Уголовное право. – 2009. – № 3. – С. 88-89; Козубенко Ю.В. Уголовное преследование: опыт комплексного исследования. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2006. – С. 53, с. 222; Сверчков В.В. Освобождение от уголовной ответственности, прекращение уголовного дела (преследования), отказ в его возбуждении: проблемы теории и практики. – СПб.: Изд-во Р.Асланова “Юридический центр Пресс”, 2008. – С. 107 – 108; Филимонов В.Д. Уголовная ответственность по российскому законодательству. – М.: НОУ Институт актуального образования “ЮрИнфоР-МГУ”, 2008. – С. 240 – 241.
20. Удалова Л.Д., Рогатинська Н.З. Предмет доказування у справах, що закриваються провадженням за nereабілітуючими підставами: монографія. – К.: КНТ, 2009. – С. 42 – 43; Филин Д.В. Сущность и порядок принятия решения об освобождении от уголовной ответственности на Украине // Государство и право. – 2002. – № 12. – С. 76 – 77.
21. Бурдін В.М. До питання про поняття кримінальної відповідальності за КК України // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2005. – № 9. – С. 71.

22. Куц В.М. Деякі аспекти вдосконалення національної кримінально-правової політики // Кримінально-правова політика держави: теоретичні та практичні аспекти проблеми: Матеріали міжнародної наукової конференції, Донецьк, 17 – 18 листопада 2006 р. – Донецьк: Донецький юридичний інститут ЛДУВС, 2006. – С. 51.
23. Строгович М.С. Право обвиняемого на защиту и презумпция невиновности. – М.: Наука, 1984. – С. 109.
24. Лукашевич В., Шимановский В. О праве прокурора и следователя прекращать уголовные дела по нереабилитирующим основаниям // Законность. – 1991. – №10. – С. 36 – 38.
25. Михайленко А.Р. Расследование преступлений: законность и обеспечение прав граждан. – К.: Юринком Интер, 1999. – С. 36; Михайленко О.Р. Конкуренція або колізії правових норм та верховенство закону щодо кримінального процесу // Вісник Академії адвокатури України. – 2005. – Вип. 4. – С. 84 – 85.
26. Филимонов В.Д., Филимонов О.В. Правоотношения. Уголовные правоотношения. Уголовно-исполнительные правоотношения. – М.: ЮрИнфоР-Пресс, 2007. – С. 168, с. 192.
27. Грошевой Ю.М. Освобождение от уголовной ответственности в стадии судебного разбирательства: Учебное пособие. – Харьков, 1979. – С. 11 – 12.
28. Губська О.А. Процесуальні питання звільнення особи від кримінальної відповідальності за нереабілітуючими обставинами: Дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2002. – С. 136 – 164.
29. Европейский суд по правам человека. Избранные решения: В 2 т. Т. 2 / Председатель ред. ком. – д-р юрид. наук, проф. В.А. Туманов. – М.: Изд-во НОРМА, 2001. – С. 87; Конституция Российской Федерации: Проблемный комментарий / Отв. ред. В.А. Четвернин. – М., 1997. – С. 282.
30. Рішення від 21 вересня 2006 р. у справі "Гребчук проти України". Справа щодо дотримання принципу презумпції невинуватості (стислий виклад) // Вісник Верховного Суду України. – 2008. – № 7. – С. 46 – 47.
31. Постановление Конституционного Суда РФ по делу о проверке статьи 6 УПК РСФСР в связи с жалобой гражданина О.В. Сушкова от 28 октября 1996 г. // Юридический вестник. – Декабрь 1996 г. – № 24.
32. Зиновьев А. Можно ли приговором освободить от уголовной ответственности? // Уголовное право. – 2008. – № 5. – С. 78 – 79.
33. Михеєнко М.М. Проблеми розвитку кримінального процесу в Україні: Вибрані твори. – К.: Юріком Інтер, 1999. – С. 43 – 57.
34. Яворський Б. Принцип презумпції невинуватості потребує удосконалення // Вісник Львівського університету. Серія юридична – 2008. – Вип. 47. – С. 271 – 282.

Проблемы уголовного наказания в произведениях Ф.М. Достоевского¹

Созданный в 1865 – 1866 г.г., т.е. сразу после проведения судебной реформы в России, роман “Преступление и наказание” иногда называют произведением, целиком посвященным вопросам правосудия” [1. С. 123]. Главной целью писателя при написании данного романа было проследить “психологический процесс преступления” [2. С. 274], вскрыть живое содержание преступного деяния – от зарождения умысла до его реализации, показать процесс нравственного покаяния человека, который своим экспериментом хотел доказать право так называемой сильной личности на убийство. Поэтому вполне закономерно, что, несмотря на свое название, “самое юридическое” произведение Достоевского практически не затрагивает вопросы сущности и целей уголовного наказания как меры принуждения, которую вынуждено использовать государство тогда, когда меры убеждения не дают должного эффекта. При этом вопросы наказания в силу известных биографических моментов всегда живо интересовали писателя.

Как человек, познавший эшафот и ожидание смерти, Ф.М. Достоевский не мог не высказаться по вечному вопросу уголовного права – проблеме смертной казни. Замечу, что к изучению данного вида уголовного наказания обращались в своих трудах не только такие известные ученые-правоведы, как Н.С. Таганцев, А.Ф. Кистяковский, Г.Е. Колоколов, А.А. Жижиленко, В.Д. Спасович, И.Я. Фойницкий, но и крупные философы – В.С. Соловьев, В.В. Розанов, С.Н. Булгаков, Н.А. Бердяев. А.Ф. Кистяковский в своей работе “Исследование о смертной казни” (1867 г., 1896 г.) по этому поводу писал, что ни один вопрос уголовного права не пользуется популярностью и таким свойством привлекать к себе дух исследования, как смертная казнь.

Криминалисты полагают, что истоки смертной казни коренятся в кровной мести, первой юридически констатированной форме лишения жизни за преступление. Со временем наиболее эффективным способом вытеснения кровной мести как процесса, обусловленного усилением государственности, сделался талион. Принцип этот более всего известен нам по его библейской формуле “око за око, зуб за зуб”. Принцип талиона считается одной из самых первых карательных формул, внесенных в древнейшие законодательства и более всего соответствующих воззрению на право наказывать как на проявление инстинкта мести. При этом наказание было прямо пропорционально силе и количеству страданий, заключенных в наказании. На практике это приводило к широкому распространению смертной казни, членовредительских и телесных наказаний, публичности их исполнения.

Нормы, где месть и правосудие представляются чуть ли не синонимами, комментаторы Ветхого завета объясняют сильным влиянием архаической культуры, древних обычаев, которые не могли быть преодолены в одночасье. В связи с этим уместно напомнить позицию русского религиозного философа В.С. Соловьева, который, называя смертную казнь прямой трансформацией дикого обычая, характеризовал Библию как многосложный духовный организм, совершенно чуждый внешнему однообразию и прямолинейности. “... ссылаться на Библию вообще в пользу смертной казни – свидетельствует о безнадежном непонимании или о беспредельной наглости” [3. С. 172]. Сторонником несочетаемости христианской религии и смертной казни, противником взгляда на уголовное наказание как на воздаяние злом за зло был и Достоевский. По мнению Н.А. Троицкого, казнь народовольцев (А.А. Квятковского и А.К. Преснякова) писатель воспринял как жертву за идею в государстве, законы которого расходятся с христианскими заветами относительно смерти: “если церковь – нет казни” [4. С. 294]. Достоевский полагает, что не может быть двух нравственностей – для государства и для частного лица. Поступок государства, противоречащий совести, не сможет прикрыться государственным

¹ Стаття опублікована: Сучасна інтерпретація художніх творів Ф.М. Достоевського. Міжвузівський збірник наук. праць. – Київ – Бердянськ. – 1998. – С.17 – 22.

авторитетом, ибо только совесть является критерием любого (в т. ч. общественного) интереса.²

С высшим правом пережившего смертный приговор, Достоевский всем своим творчеством и, в частности, романом «Идиот» утверждает драгоценность каждого мига человеческой жизни. Мотив жизни как один из центральных в творчестве писателя звучит уже в первых главах романа – в рассказах князя Мышкина о смертной казни как узаконенной государством мере наказания и о предсмертных переживаниях осужденного, который наиболее интенсивно ощущает силу и благо жизни именно тогда, когда жизнь у него отнимают. В основе этих рассказов, в которых с необычайным по психологической глубине мастерством раскрыты мучительные ожидания исполнения смертной казни, лежит лично пережитое самим Достоевским. Как известно, в ноябре 1849 г. был вынесен смертный приговор участникам кружка М.В. Буташевича-Петрашевского, которые обвинялись в организации преступного сообщества с революционными целями, распространении письма В.Г. Белинского, содержащего дерзкие высказывания против православной церкви и верховной власти, в богохульстве и оскорблении царя. Петрашевцам, в т.ч. Ф.М. Достоевскому, были изготовлены саваны, чтобы у осужденных сложилось впечатление в неизбежности расстрела. Раздалась даже команда «прицель», и солдаты подняли ружья; оставалось скомандовать «пли!». Но это короткое слово произнесено не было. В результате проработанного со всеми иезуитскими тонкостями помилования, которое, кстати, вполне соответствовало тогдашнему законодательству (ст. 73 Уложения о наказаниях уголовных и исправительных 1845 г., действовавшего в редакции 1845 г. до 1917 г., предусматривала процедуру т.н. символической, публичной казни), смертная казнь в последний момент заменяется каторгой.

Овладевшее Достоевским сожаление об уходящей навсегда жизни, в которой еще так много можно было бы сделать, впоследствии гениально передается в романе «Идиот». Известный русский юрист А.Ф. Кони, анализируя это произведение, замечает, что доводы великого писателя против смертной казни не могут не заставить защитников данного наказания пересмотреть свои позиции. «... по отношению к ней (смертной казни – автор) Достоевский высказался прямо и бесповоротно. Нельзя не прислушаться к тому, что скажет об отнятии жизни у отдельного лица целым обществом писатель, который так умел описать весь ужас, все бесчеловечие убийства как преступления. В горячих словах своего «Идиота» он строго осудил смертную казнь, как нечто еще более жестокое, чем преступление» [5. С. 228].

Обращает на себя внимание то обстоятельство, что аргументация Ф.М. Достоевского против смертной казни как вида наказания в целом носит чисто нравственный, эмоциональный характер, что, естественно, не умаляет ее ценности и убедительности, скорее наоборот. Писатель не вступает в полемику со сторонниками утилитарной точки зрения, согласно которой польза смертной казни состоит в ее устрашающем воздействии на потенциальных преступников, не приводит общепринятые в юриспруденции доводы о неизбежности и невозможности исправления судебных ошибок, недоказанности сдерживающего эффекта данного вида наказания и т.д. Достоевский не воспринимает возмездную функцию смертной казни, согласно которой только эта мера способна адекватно выполнить функцию морального возмездия убийцам и поддержать тем самым нравственность. По его мнению, несправедливость смертной казни обусловлена тем, что она есть абсолютное убийство, принципиальное отрицание коренного нравственного отношения к человеку, а человеческая жизнь – благо ненарушаемое и неотчуждаемое. «Нет, с человеком так поступать нельзя» [6. С. 42].

Силой художественного слова доказывается, что в громадном большинстве случаев физические муки смертной казни ничто в сравнении с психическими муками ожидания смерти: «Убивать за убийство несоразмерно большее наказание, чем самое преступление. Убийство по приговору несоразмерно ужаснее, чем убийство разбойничье. Тот, кого убивают разбойники, режут ночью, в лесу... непременно еще надеется, что спасется, до самого последнего мгновения. А тут всю эту последнюю надежду, с которой умирать в десять раз легче, отнима-

² По-иному считал Александр II, отказывая в сентябре 1866 г. в помиловании приговоренному к повешению Дмитрию Каракозову. Письмо последнего к царю заканчивалось словами: «А теперь, государь, прошу у Вас прощения как христианин у христианина и как человек у человека». Председатель Верховного уголовного суда князь Гагарин передал ответ Александра II осужденному: «Каракозов, государь император повелел мне объявить Вам, что его величество прощает Вас как христианин, но как государь – простить не может. Вы должны готовиться к смерти...» (Волгин И.Л. Последний год Достоевского: Исторические записки. – М.: Советский писатель, 1991. – С. 44).

ют наверно; тут приговор, и в том, что наверно не избежнешь, вся ужасная-то мука и сидит, и сильнее этой муки нет на свете [6. С. 42]. Таким образом, Достоевский вскрывает ошибку сторонников взгляда на смертную казнь как на справедливое наказание, заключающуюся в том, что все наказание смертью якобы сводится к отнятию жизни. “Кто сказал, что человеческая природа в состоянии вынести это без сумасшествия?” – вопрошает князь Мышкин, рассказывая о преступнике Лего, человеке умном, бесстрашном, немолодом, который, всходя на эшафот, плакал от страха как ребенок [6. С. 41].

Исследователи творческого наследия Ф.М. Достоевского усматривают явную параллель между описанием душевного состояния приговоренного к гильотинированию в повести В. Гюго “Последний день приговоренного к смерти” и аналогичным рассказом Мышкина, в частности, его мыслью о том, что “самая сильная боль, может, не в ранах” [6. С. 588].

В изображении Достоевского короткое время перед смертью приобретает необыкновенную остроту и осмысленность восприятия. Приговоренному вдруг открывается ценность каждой минуты жизни, и обычное, человеческое, спешащее время оказывается временем священным. “Что, если бы воротить жизнь, – думает приговоренный, – какая бесконечность! И это все было бы мое! Я бы тогда каждую минуту в целый век обратил, ничего бы не потерял... уж ничего бы даром не истратил” [6. С. 77]. Показывая чрезвычайную интенсивность жизни накануне смерти, писатель вводит особенные временные деления, наполненные насыщенными переживаниями: двадцать минут, четверть часа, пять минут, четверть секунды и “одна десятая доля мгновения”. Следует согласиться с Т.С. Карловой, по мнению которой отрицание смертной казни у Достоевского разворачивается как утверждение ценности жизни [7. С. 75]. Анализ романа “Идиот” убедительно доказывает, что Ф.М. Достоевский считал смертную казнь негуманным наказанием, основанным на законе, но все же убийством.

Одну из заповедей Ветхого Завета писатель распространяет и на государство: “Сказано “не убий”, так за то, что он убил, и его убивать? Нет, это нельзя” [6. С. 41]. Таким образом, писатель категорически не воспринимает институт смертной казни, опираясь при этом на один библейский текст (“не убий”) и косвенно отрицая другой (“око за око”)³.

Вопрос о смертной казни как правовом ограничении, исключительной по своим последствиям мере борьбы с преступностью является дискуссионным на всем протяжении человеческой истории, и, разумеется, отношение к аргументации Достоевского против такого вида уголовного наказания у наших современников не может быть однозначным. Известно, что в любой стране смертная казнь – не только инструмент уголовной политики, но и социокультурный феномен. Отношение к смертной казни считается барометром нравственности общества, его социального и психического здоровья, индикатором господствующих в обществе умонастроений; это отношение формируется на основе сложного взаимодействия исторических, политических, культурных, правовых и прочих факторов социальной жизни.

В то время как противники смертной казни полагали и полагают, что такой вид наказания является посягательством на святость человеческой жизни, сторонники ее заявляют о том, что именно уважение к человеческой жизни потерпевшего от преступления и потенциальных жертв требует в определенных случаях назначения наказания в виде смертной казни. Отношение к смертной казни как к наказанию, которое необходимо применять к людям (точнее – нелюдям), преступившим все мыслимые и даже немыслимые нормы порядочности и права, в украинском обществе в настоящее время, очевидно, является доминирующим. Тем не менее сегодня как никогда ранее взгляды Ф.М. Достоевского на проблему смертной казни привлекают к себе наше пристальное внимание и объясняется это необходимостью выполнения Украиной международно-правовых обязательств, связанных с вхождением в Совет Европы⁴.

Проведя четыре года на каторжных работах в Омском остроге, Ф.М. Достоевский получил достаточные информацию и ощущения для того, чтобы впоследствии в романе “Записки из Мертвого дома” (1860 г.) показать изнутри мир русской каторги, которая согласно уголов-

³ Примечательно, что против принципа талиона в вопросе наказания за преступления резко выступал виднейший представитель классической школы уголовного права России Н.С. Таганцев, который писал: “Если ссылаются на божеский закон, требующий воздаяния “око за око”, то забывают, что мы живем не в ветхозаветном, а в христианском мире, где нет места возмездию, где основой морали положены начала примирения и прощения...” (Таганцев Н.С. Русское уголовное право. Лекции. Часть общая. 2 том. – М.: Наука, 1994. – С. 67).

⁴ Развернутая аргументация против существования смертной казни приводится в поистине судьбоносном решении Конституционного Суда Украины от 29 декабря 1999 г. (дело № 1-33/99), которым были признаны неконституционными положения УК Украины 1960 г., предусматривающие смертную казнь как вид наказания.

ному законодательству царской России относилась по своей тяжести ко второму главному разряду наказаний, т.е. была на втором месте после смертной казни с лишением всех прав состояния. Когда в уже современной юридической науке возникала необходимость в изучении дореволюционной тюремной психологии, исследователи приходили к выводу о том, что “Записки из Мертвого дома” содержат точный очерк такой психологии. О познавательном аспекте данного произведения Достоевского писал и А.Ф. Кони: “Теория дает точные указания, как должно быть организовано наказание, и рисует целую схему карательных мер и учреждений, существующих в стране, но жизнь наполняет отдельные клеточки этой схемы своим содержанием, и без знакомства с этим содержанием мыслящий юрист обойтись не может” [5. С. 214]. При этом следует помнить, что сам Достоевский справедливо огорчился, когда видел, что его “Записки” оценивают лишь с познавательной точки зрения и отводят этому произведению временную роль, ограниченную появлением новых публикаций о судьбах российской пенитенциарной системы. Высшая современность его книги была в том, что проблемы русского острога поставлены в ней на широкой философской основе – проблеме свободы личности. Каторга у Достоевского является не просто нуждающимся в благоустройстве скопищем преступников, а страшным захоронением живых людей, галерея образов которых постепенно проходит перед читателем.

Замечу, что писатель, характеризуя различные слои острожного населения – ссыльно-каторжных, военный разряд, особое отделение и т.д., отнюдь не идеализирует людей, отбывающих уголовное наказание в виде каторжных работ. “Большинство было развращено и страшно исподлилось”, – утверждает Достоевский [8. С. 330], который не наблюдал в каторжанах, совершивших даже самые тяжкие преступления против личности, каких-либо признаков стыда и раскаяния, “...большая часть из них внутренне считает себя совершенно правыми” [8. С. 332].

Художественная логика “Записок из Мертвого дома”, в которых изображается образ существовавшей системы наказаний, основанной на устрашении, социальной изоляции и пренебрежении личности осужденного, явно не совпадает с логикой уголовного законодательства.

Дискуссии о целях наказания ведутся с древних времен – со времен Платона и Аристотеля. Русский криминалист Н.Д. Сергеевский в конце XIX века подсчитал, что проблеме целей наказания посвящены 24 самостоятельные философские системы и более 100 юридических концепций. Так или иначе теории наказания пытаются ответить на главный вопрос, а именно: что есть наказание – возмездие за преступление или орудие предупреждения новых преступлений.

Одни исследователи считали и считают целью наказания лишь предупреждение преступлений; другие полагают, что цель частного предупреждения не имеет самостоятельного значения и охватывается перевоспитанием осужденных; третьи к целям наказания относят и кару; четвертые добавляют цель удовлетворения чувства справедливости общества, против которого совершено преступление. Даже не пытаюсь, если использовать слова А.Ф. Кони, “вкладывать исправительное в карательную форму”, Ф.М. Достоевский развенчает миф о возможностях наказания как социального явления. Писатель убедительно доказывает, что цель исправления преступников вряд ли можно связывать с теми средствами, которыми располагает уголовное право, ведь специфика этой отрасли права состоит в комплексе правоограничений, являющихся по своей сути принуждением. “Конечно, остроги и система насильственных работ не исправляют преступника; они только наказывают и обеспечивают общество от дальнейших покушений злодея на его спокойствие. В преступнике же острог и самая усиленная каторжная работа развивают только ненависть, жажду запрещенных наслаждений и страшное легкомыслие” [8. С. 332 – 333]. Старец Зосима из романа “Братья Карамазовы”, явно высказывая взгляды самого Достоевского, замечает по этому поводу, что нынешние механические кары, битье, ссылки на каторжные работы никого не исправляют, а, напротив, только раздражают и озлобляют. Поэтому число преступлений не уменьшается, а возрастает. И хотя общество механически отсекает вредоносные члены и изолирует их от всех, на их месте тотчас же появляются другие, и даже в большем количестве, чем прежде.

Говоря о необходимости индивидуализировать наказание с тем, чтобы избежать его жестокой неравномерности, Достоевский указывает на неэффективность в плане достижения целей наказания каторжного труда: “На работу смотрели с ненавистью... тягость и каторжность этой работы не столько в трудности и несправности ее, сколько в том, что она – принужденная, обязательная, из-под палки” [8. С. 334, с. 338]. Развивая мысль о каре как неотъем-

лемом элементе уголовного наказания, автор “Записок” сосредотачивает свое внимание на тех нравственных страданиях, которые причиняются осужденному изоляцией от общества. Становясь на глубоко психологическую точку зрения относительно пребывания в общей тюрьме, Достоевский выступает сторонником индивидуализации уголовной ответственности: “... нравственные лишения тяжелее всех мук физических ... человек образованный, подвергающийся по законам одинаковому наказанию с простолюдином, теряет часто несравненно больше его” [8. С. 337 – 338]. Видя особую тяжесть лишения свободы в том, что человек утрачивает возможность побыть в одиночестве, писатель при этом не склоняется к другой крайности – тюремной организации отбывания данного вида наказания и называет ее ложной и обманчивой: “Она высасывает жизненный сок из человека, энервирует его душу, ослабляет ее, пугает ее и потом нравственно иссохшую мумию, полусумасшедшего представляет как образец исправления и раскаяния” [8. С. 333]. Научное изучение данной проблемы свидетельствует, что тюрьма извращает нормальные психические отправления человека, изменяя субъективное восприятие времени и пространства, все слуховые, зрительные и эмоциональные впечатления. Известный физиолог И. Сеченов указывал: “Можно привыкнуть и к холоду, и к голоду, и даже к темной безгласной тюрьме” [9. С. 14].

Воспринимая соображения Достоевского, все же следует считать нормальным то, что осужденный при применении к нему наказания испытывает и моральные страдания, связанные в ряде случаев с разрывом отношений с семьей, коллективом, прежней микросредой. Человек испытывает стыд, раскаяние, угрызение совести, и эти неприятные последствия вполне заслужены виновным, так как им совершено преступление. Однако ни при каких обстоятельствах наказание не может ставить своей целью причинение осужденному каких-либо физических страданий или унижение человеческого достоинства (ч. 2. ст. 2 УК Украины). Указание в действующем законе на такую цель не исключает, а, наоборот, предполагает, что лицо, наказанное за преступление, должно страдать, иначе не будут реализованы цели наказания. Страдания, лишения и ограничения, присущие наказанию, необходимы для того, чтобы наказание выполнило свое предназначение, воспринималось людьми как справедливая мера, назначенная судом в интересах общества и самого преступника.

Анализируя каторжные работы, лишение свободы, Достоевский убеждает читателя в том, что, оставляя заключенным жизнь физиологически, закон одновременно лишает их звания человека. Основой наказания становилось право глумления над человеческой личностью. Вследствие этого каторжане – живые и в то же время как бы неживые люди, а в метафоре “мертвый дом” главным является подтекст – свобода как неперемненное условие жизни. В разных характерах и ситуациях писатель показывает различные проявления свободы. Например, контрабандная торговля вином в остроге имеет успех не столько потому, что каторжные – большие любители спиртного и отчаянные пропойцы, сколько потому, что доставлять вино – “страшно запрещенное наслаждение” и, следовательно, проявление воли. Та же причина лежала в основе ростовщического промысла, ведь деньги – это “чеканная свобода, а потому для человека, лишенного совершенно свободы, они дороже вдесятеро”.

Таким образом, Ф.М. Достоевский не воспринимает общепринятые точки зрения на феномен наказания и стремится объяснить его философски, психологически, социально. Показав неэффективность пенитенциарной системы России времен середины XIX века столетия, писатель заставляет нас вспомнить мысль, сформулированную более двух веков назад Монтескье и Беккариа: умудренный опытом законодатель лучше предупредит преступление, чем будет вынужден затем наказывать за него. Вспоминаются и слова М.И. Бажанова, который, отвечая на вопрос о том, какую же роль играет наказание в борьбе с преступностью, пишет, что далеко не главную и вспомогательную – в борьбе с преступностью предпочтение должно отдаваться мерам экономического, политического и организационного характера [10. С. 130]. Известно, что реальное состояние преступности в стране зависит от факторов двух видов – криминогенных (порождающих преступность) и антикриминогенных (препятствующих совершению преступлений). К числу последних относится и наказание, имеющее по отношению к преступности вторичный характер. Вся история развития человечества свидетельствует о том, что с помощью жестоких наказаний никогда не удавалось успешно бороться с преступностью; куда большее значение имеет здесь дифференциация уголовной ответственности и обеспечение ее неотвратимости.

Примечания

1. Голяков И.Т. Суд и законность в русской художественной литературе XIX века. – Изд-во Моск. ун-та, 1956. – 172 с.
2. Цит. по: Русские писатели. Библиографический словарь. В 2-х частях. – Часть первая / Под ред. П.А. Николаева. – М.: Просвещение, 1990. – 432 с.
3. Смертная казнь: за и против. – М.: Юрид. лит., 1989. – 528 с.
4. Троицкий Н.А. "Народная воля" перед царским судом (1880 – 1894). – Изд-во Саратовского ун-та, 1983. – 421 с.
5. Кони А.Ф. Воспоминания о писателях. – М.: Правда, 1989. – 656 с.
6. Достоевский Ф.М. Идиот. – М.: Худ.лит., 1983. – 607 с.
7. Карлова Т.С. Достоевский и русский суд. – Изд-во Казанского ун-та, 1975. – 165 с.
8. Достоевский Ф. Бедные люди. Неточка незванова. Белые ночи. Записки из Мертвого дома. Романы. – К., 1994. – 590 с.
9. Цит. по: Михлин А., Шмаров И. Длительные сроки лишения свободы // Вестник Верховного Суда СССР. – 1991. – № 8. – С.13 – 15.
10. Бажанов М.И. Уголовное право Украины. – Днепропетровск: Пороги, 1992. – 167 с.

Поняття самовільного зайняття земельної ділянки як злочину¹

Законом України від 11 січня 2007 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо посилення відповідальності за самовільне зайняття земельної ділянки” вітчизняний Кримінальний кодекс було доповнено статтею 197-1 під назвою “Самовільне зайняття земельної ділянки та самовільне будівництво”. В ній йдеться про два самостійні, хоч і пов’язані між собою злочини – самовільне зайняття земельної ділянки, яким завдано значної школи її законному володільцю або власнику (ч. 1 ст. 197-1 КК), і самовільне будівництво будівель або споруд на самовільно зайнятій земельній ділянці (ч. 3 ст. 197-1 КК), відповідальність за вчинення яких обтяжують кваліфікуючі ознаки, вказані, відповідно, у ч. 2 і ч. 4 зазначеної статті.

Запровадження цих кримінально-правових заборон є підстави визнати спробою держави в особі парламенту відреагувати на відповідні порушення земельного законодавства, які набули у сьогоденній Україні значного розповсюдження. За повідомленнями ЗМІ, станом на початок весни 2007 р. в Україні використовувалось приблизно 3 млн. га самовільно захопленої землі [1]. За іншими оцінками, щорічно в Україні фізичними та юридичними особами самовільно використовується близько 1 млн. га земель [2]. За 9 місяців 2007 р. в Україні було виявлено 64,7 тис. порушень земельного законодавства, з яких 34, 5 тис. – це самовільні зайняття земельних ділянок [3]. У Київській області самовільно зайнятими, за підрахунками Генеральної прокуратури України, є приблизно 2 тис. га землі [4]. В АРК, де проблема загострюється через прагнення багатьох кримсько-татарських репатріантів тлумачити самозахоплення землі не інакше як її “самоповернення”, територія самовільно зайнятих земельних ділянок за площею вже дорівнює Сімферополю, Ялті, Феодосії, Судаку і Бахчисарайському району [5].

Природно, що за таких обставин не можуть не виникати побоювання з приводу того, чи не застосовуватиметься розглядуваний кримінальний закон вибірково і чи буде він більш ефективним (порівняно з адміністративно-правовими нормами) засобом протидії порушенням законодавства, пов’язаним із самовільним зайняттям земельних ділянок і самовільним будівництвом, які є наразі масовим явищем. Підтвердити або, навпаки, спростувати ці побоювання може аналіз та узагальнення більш-менш усталеної правозастосовної практики, яка в Україні лише починає формуватись.

Термінологічний зворот “самовільне зайняття земельної ділянки”, за допомогою якого у ч. 1 і ч. 2 ст. 197-1 КК позначається злочинне діяння, тлумачиться в юридичній літературі суперечливо при тому, що зміст цього поняття розкривався і розкривається на законодавчому рівні. На момент доповнення КК України статтею 197-1 у ст. 1 Закону України від 19 червня 2003 р. “Про державний контроль за використанням та охороною земель” зазначалось, що самовільне зайняття земельних ділянок – це будь-які дії особи, які свідчать про фактичне використання не наданої їй земельної ділянки чи намір використовувати земельну ділянку до встановлення її меж у натурі (на місцевості), до одержання документа, що посвідчує право на неї, та до його державної реєстрації.

Можна сказати, що наведене легальне визначення певною мірою брало до уваги вимоги ст. 125 Земельного кодексу України від 25 жовтня 2001 р. із змінами (далі – ЗК), згідно з якою право власності та право постійного користування на земельну ділянку виникає після одержання її власником або користувачем документа, що посвідчує право власності чи право постійного користування земельною ділянкою, та його державної реєстрації. Тобто наявність рішення уповноваженого органу про передачу земельної ділянки у власність або надання її у користування поки що не створює права на землю і є лише умовою виникнення такого права у майбутньому. Право на оренду земельної ділянки виникає після укладення договору оренди та його державної реєстрації, а право земельного сервітуту – після його державної реєстрації в порядку, встановленому для державної реєстрації прав на земельну ділянку (ч. 3 ст. 100 ЗК).

¹ Стаття опублікована: Юридичний вісник України. – 18 – 24 квітня 2009 р. – № 16; 25 квітня – 1 травня 2009 р. – № 17; 2 – 8 травня 2009 р. – № 18.

Зміст і, мабуть, стиль викладення матеріалу у цій статті так сподобався деяким “науковцям”, що було вирішено відтворити її під своїм ім’ям. Прикладом відвертого плагіату є стаття: Вівчаренко О.А. Земельна ділянка як предмет правового захисту // Вісник господарського судочинства. – 2009. – № 5. – С. 80 – 87.

ЗК забороняє приступати до використання земельної ділянки до встановлення її меж у натурі (на місцевості), одержання документа, що посвідчує право на неї, та державної реєстрації.

З огляду на ці законодавчі положення, суть самовільного зайняття земельної ділянки, що було важливим у тому числі з погляду застосування ст. 197-1 КК, інколи вбачалась у зайнятті і використанні особою чужої земельної ділянки без законних на те підстав, тобто за відсутності оформленого у встановленому порядку права власності чи іншого права на землю. Зокрема, до самовільного зайняття відносили користування наданою земельною ділянкою до здійснення відведення землі в натурі (на місцевості) та одержання й реєстрації документа, що посвідчує право на землю [6]. До речі, подібне широке, однак таке, що формально ґрунтувалось на вимогах чинного земельного законодавства, розуміння самовільного зайняття земельної ділянки фігурувало й у пояснювальній записці до законопроекту "Про внесення змін до Кримінального і Кримінально-процесуального кодексів України щодо відповідальності за самовільне захоплення земельної ділянки" (реєстраційний номер 1028 від 31 травня 2006 р., внесений народним депутатом України Л.І. Грачем), ухвалення якого парламентом врешті-решт призвело до появи у чинному КК ст. 197-1.

Дискусії розгортались і навколо питання про те, чи слід визнавати самовільним зайняттям земельної ділянки випадки поєднаного з порушенням ч. 3 ст. 125 ЗК використання земельної ділянки, якщо особа не дотримувалась не всієї сукупності, а лише окремих умов, вказаних у цій нормі ЗК: встановлення меж земельної ділянки у натурі; одержання документа, що посвідчує право на земельну ділянку; державна реєстрація такого документа.

Скасовуючи рішення Господарського суду Дніпропетровської області, Дніпропетровського апеляційного господарського суду і Вищого господарського суду України, винесені за позовом до ЗАТ "Кримський ТИТАН", Судова палата у господарських справах Верховного Суду України (постанова від 18 вересня 2007 р.) не погодилась із тим, що використання цим товариством сільськогосподарських земель загальною площею понад 175 га не можна визнати самовільним. Пославшись на ст. 125 ЗК, якою визначено підстави виникнення права користування земельною ділянкою (одержання та державна реєстрація правовстановлюваного документа на земельну ділянку), Верховний Суду України не взяв до уваги ту обставину, що ЗАТ реалізовувало своє право на видобування корисних копалин відповідно до ліцензії та проекту будівництва кар'єру в межах затвердженого гірничого відводу, подало до повноважних органів відповідні документи і на час розгляду судової справи триває розробка проекту відведення спірних земельних ділянок [7].

Водночас значна кількість дослідників наголошувала на тому, що не будь-яке заволодіння земельною ділянкою без належним чином оформленого і зареєстрованого правовстановлювального документа (а ним є державний акт на право власності на земельну ділянку, державний акт на право постійного користування земельною ділянкою або договір оренди) може розглядатись як самовільне зайняття земельної ділянки, і що у це поняття у Законі від 19 червня 2003 р. було вкладено занадто широкий зміст [8]. Малось на увазі те, що в Україні одержання та реєстрація державного акта про право на землю триває в середньому від 6 місяців до 2 років, і використання протягом цього проміжку часу земельної ділянки, наданої особі за рішенням уповноваженого органу або отриманої на іншій законній підставі, є не самовільним зайняттям земельної ділянки, а використанням останньої без правовстановлювального документа.

Так, у випадку придбання об'єкта нерухомості покупець фактично здійснює використання земельної ділянки, на якій розташований цей об'єкт, без переоформлення на себе права на земельну ділянку, порушуючи тим самим вимогу ЗК щодо можливості використання земельної ділянки лише після одержання правовстановлювального документа та його державної реєстрації. Взагалі вимога мати у подібних ситуаціях два документи (договір купівлі-продажу, наприклад, будинку і державний акт на право власності на земельну ділянку) позбавлена логіки, оскільки будинок із земельною ділянкою, на якій він побудований, є єдиним об'єктом нерухомості [9]. Цікаво, що ст. 7.1 КпАП РФ, закріплюючи належність самовільного зайняття земельної ділянки до адміністративних деліктів проти власності, чітко розрізняє самовільне зайняття земельної ділянки, з одного боку, та використання земельної ділянки без оформлених у встановленому порядку правовстановлювальних документів на землю, з іншого. Фактично у випадку здійснення експлуатації земельної ділянки до одержання документа, що посвідчує право на неї, та його державної реєстрації має місце самостійне земельне правопорушення, яке не пов'язане з порушенням прав власника земельної ділянки або користувача нею. При цьому

суть самовільного зайняття земельної ділянки полягає у тому, що це діяння завжди спрямоване і безпосередньо пов'язане з порушенням належних власнику земельної ділянки правомочностей щодо володіння, користування та розпорядження нею. "У разі самовільного зайняття земельної ділянки порушник або присвоює собі правомочність щодо розпорядження чужою земельною ділянкою, або створює перешкоди власнику щодо розпорядження нею" [10].

На користь наведеного підходу свідчить і внутрішня суперечливість земельного законодавства: якщо ст. 125 ЗК виникнення права власності та права користування земельною ділянкою пов'язує з одержанням документа, що посвідчує право на земельну ділянку, та його державною реєстрацією, то ст. 116 ЗК підставою набуття права на землю називає рішення уповноваженого органу про передачу земельної ділянки у власність або надання її у користування, а після ухвалення Закону від 16 вересня 2008 р. "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо сприяння будівництва" – і результати аукціону.

Дотримувались викладеної точки зору і фахівці Державного комітету України по земельних ресурсах: у листі цього органу від 16 серпня 2006 р. № 14-17-4/6045 "Щодо застосування терміна "самовільне зайняття земельної ділянки" вказувалось на неправильність кваліфікації як самовільного зайняття земельної ділянки випадків використання земельної ділянки особою, яка, хоч і не має поки що належного правовстановлювального документа, однак: 1) одержала земельну ділянку у власність або користування на підставі рішення органу виконавчої влади (органу місцевого самоврядування); 2) набула права на земельну ділянку на підставі цивільно-правового договору (наприклад, міни, дарування, довічного утримання) або в порядку прийняття спадщини.

За такого (вузького) розуміння самовільного зайняття земельної ділянки, яке узгоджується з етимологією поняття "самовільний" (той, що здійснюється без дозволу, самочинний) [11] і яке конче необхідно було у законодавчому порядку відмежувати від використання земельної ділянки без правовстановлювального документа, вже по-іншому виглядали масштаби самовільно зайнятих земель в Україні. За інформацією начальника Державної інспекції з контролю за використанням і охороною земель О.М.Нечипоренка, площа таких земель складає не 3 млн. га, як зазначалось на початку цієї публікації, а "всього" понад 200 тис. га, і саме до осіб, які захопили такі ділянки, мала б, на правильне переконання чиновника, застосовуватись кримінальна відповідальність, передбачена ст. 197-1 КК [12].

Обґрунтованість обмежувального тлумачення кримінального закону в частині регламентації відповідальності за самовільне зайняття земельної ділянки підтверджувалась зверненням до закріпленого у ст. 63 Конституції України принципу презумпції невинуватості, одне з правил якого велить: усі сумніви щодо доведеності вини особи, які неможливо усунути, повинні тлумачитись на її користь. Переконалий, що зазначене конституційне правило означає існування ситуацій, коли неможливо дати адекватну правову оцінку вчиненому діянню на підставі наявної доказової бази, тобто це правило носить комплексний (як процесуальний, так і матеріальний) характер. Погоджуюсь з А.М.Ришелеюком, який зауважує, що відтворений у ч. 2 ст. 2 КК 2001 р. конституційний принцип презумпції невинуватості "головним чином стосується процесуальних аспектів, проте правило, яке ним закріплене, має важливе значення і при застосуванні норм матеріального кримінального права" [13]. Оскільки остаточна правова оцінка вчиненому дається лише судом, то і при застосуванні норм кримінального закону конституційне правило "тлумачення сумнівів" має відігравати не менш вагому роль, ніж під час процесуального прийняття рішення у справі [14]. Сказане спонукає висловитись за включення до ст. 2 КК норми, подібної до ч. 3 ст. 63 Конституції України, яка б дозволяла враховувати специфіку вирішення питань матеріального права у випадку неоднозначності положень як КК, так і регулятивного законодавства, до норм якого відсилають бланкетні диспозиції кримінально-правових норм. В.О. Навроцький також висловлюється за включення до КК правила про кваліфікацію вчиненого у разі нечіткості закону і викликаній цим колізії між інтересами особи і держави. При цьому для вченого безспірним є те, що при кримінально-правовій кваліфікації у подібних ситуаціях усі сумніви мають тлумачитись на користь обвинуваченого [15]. П.П. Андрушко послідовно обстоює принцип: "... за наявності можливості двозначного (множинного) тлумачення закону перевага повинна надаватись тому, яке трактується на користь особи, що вчинила діяння, якому дається кримінально-правова оцінка" [16].

З урахуванням викладених вище міркувань і всупереч визначенню, закріпленому у ст. 1 Закону України “Про державний контроль за використанням та охороною земель”, під самовільним зайняттям земельної ділянки пропонувалось розуміти лише фактичне заволодіння та (або) користування чужою земельною ділянкою, вчинене в особистих інтересах або інтересах інших осіб тим, кому ця ділянка у встановленому порядку не надавалась у користування (пос-тійне, оренда, земельний сервітут) або не передавалась у власність [17].

Звідси випливав висновок про відсутність складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 197-1 КК, зокрема, у випадках: 1) використання орендарем на підставі укладеного договору оренди земельної ділянки, навіть якщо цей договір не був посвідчений нотаріально (лист Державного агентства земельних ресурсів України від 8 серпня 2007 р. № 14-13-13/3124) та (або) належним чином не зареєстрований, як цього вимагає затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 25 грудня 1998 р. № 2073 Порядок державної реєстрації договорів оренди землі; 2) використання земельної ділянки без державного акта на неї особою, якій ця ділянка до 1990 р. була надана за рішенням не органу влади, а, наприклад, керівництва сільськогосподарського підприємства; 3) використання земельної ділянки особою, яка, хоч і не має поки що належного правовстановлювального документа, однак одержала земельну ділянку у власність або користування на підставі рішення органу виконавчої влади (органу місцевого самоврядування) або набула права на земельну ділянку на підставі цивільно-правового договору (наприклад, міни, дарування, довічного утримання) або в порядку прийняття спадщини. Такого ж висновку дійшла Н.О.Антонюк, яка зазначала, що не можуть вважатись злочинними позбавлені суспільної небезпеки дії того, хто приступив до використання наданої йому за рішенням уповноваженого органу земельної ділянки до встановлення її меж у натурі, до одержання документа, що посвідчує право на неї, та до його державної реєстрації. Науковець слушно наголошувала на необхідності внесення змін до ст. 1 Закону України “Про державний контроль за використанням та охороною земель” у частині визначення поняття самовільного зайняття земельної ділянки [18].

Врешті-решт викладена вище позиція знайшла законодавче підтвердження. Відповідно до Закону України від 15 квітня 2008 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо посилення відповідальності за порушення вимог земельного законодавства” самовільним зайняттям земельної ділянки визнаються будь-які дії, які свідчать про фактичне використання земельної ділянки за відсутності відповідного рішення органу виконавчої влади чи органу місцевого самоврядування про її передачу у власність або надання у користування (оренду) або за відсутності вчиненого правочину щодо такої земельної ділянки, за винятком дій, які відповідно до закону є правомірними.

У листі Державного комітету України із земельних ресурсів від 11 листопада 2008 р. № 14-17-4/12991 “Щодо застосування терміну “самовільне зайняття земельної ділянки” звертається увага на те, що у наведеному законодавчому визначенні говориться про рішення органу виконавчої влади чи органу місцевого самоврядування саме про передачу земельної ділянки у власність або надання її в користування (оренду). Тому якщо використання земельної ділянки здійснюється за наявності будь-яких інших рішень зазначених органів (наприклад, про надання дозволу на розробку проекту відведення земельної ділянки, про погодження місця розташування об’єкта), такі дії мають розцінюватись як самовільне зайняття земельної ділянки.

Ведучи мову про вчинення правочину, наявність якого за визначенням виключає самовільне зайняття земельної ділянки, відзначу, що згідно зі ст. 128 ЗК продаж громадянам і юридичним особам земельних ділянок державної та комунальної власності провадиться місцевими державними адміністраціями, Радою міністрів АРК або органами місцевого самоврядування в межах їх повноважень, а продаж земельних ділянок, на яких розташовані об’єкти, що підлягають приватизації, – державними органами приватизації у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України.¹ Оскільки державні органи приватизації здійснюють саме продаж відповідних земельних ділянок, що охоплюється поняттям правочину, окремо згадувати ці специфічні за державно-правовим статусом органи (поряд з органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування) у визначенні самовільного зайняття земельної ділянки, як на мене, недоцільно.

¹ Порядок продажу об’єктів, що підлягають приватизації, разом із земельними ділянками державної власності затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 8 липня 2009 р. № 689.

Ст. 131 ЗК, регламентуючи придбання земельних ділянок у власність на вторинному ринку землі, вказує на те, що громадяни, юридичні особи, територіальні громади і держава мають право набувати у власність земельні ділянки на підставі міні, дарування, успадкування та інших цивільно-правових угод. Земельні ділянки, які належать громадянам та юридичним особам на праві власності, можуть передаватись у заставу (ст. 133 ЗК).

Правочин, наявність якого, з огляду на пряму вказівку законодавця, має виключати оцінку скоєного як самовільного зайняття земельної ділянки, може стосуватись не лише власне земельної ділянки, а й прав на неї. Так, відповідно до ст. 93 ЗК право оренди земельної ділянки може відчужуватись, у тому числі продаватись на земельних торгах, а також передаватись у заставу, спадщину, вноситись до статутного фонду власником земельної ділянки на строк до 50 років (крім випадків, визначених законом). А згідно зі ст. 127 ЗК органи державної влади та місцевого самоврядування відповідно до своїх повноважень і на конкурентних засадах здійснюють продаж як земельних ділянок державної та комунальної власності, так і прав на них (оренди, суперфіцію, емфітевзису).

Взагалі глава 30 ЦК виокремлює такі види речових прав на чуже майно: 1) право володіння; 2) право користування (сервітут); 3) право користування земельною ділянкою для сільськогосподарських потреб (емфітевзис); 4) право забудови земельної ділянки (суперфіцій). Принагідно зауважу, що вбачати суть розглядуваного злочину у посяганні виключно на інститути права власності та речових прав на чуже майно, мабуть, неправильно. Адже право користування чужим майном (це стосується і земельних ділянок) може бути за своєю юридичною природою зобов'язальним. Так, не речовими, а зобов'язальними є врегульовані ЦК, ЗК і спеціальними законодавчими актами відносини оренди і концесії земельних ділянок (див., зокрема, ст. ст. 93, 94 ЗК, § 3 глави 57 ЦК, глава 76 ЦК).

У легальній дефініції поняття самовільного зайняття земельної ділянки останнє пов'язується, зокрема, із відсутністю правочину лише щодо земельної ділянки, а не із відсутністю правочину щодо об'єкта, розташованого на земельній ділянці. При цьому згідно з ч. 1 ст. 120 ЗК до особи, яка придбала житловий будинок, будівлю або споруду, переходить право власності на земельну ділянку, на якій вони розташовані, без зміни її цільового призначення, у розмірах, установлених договором. "Загальне правило таке: якщо відчужується будівля і споруда, яка розташована на земельній ділянці, що належить на праві власності, то до набувача переходить право власності і на земельну ділянку. Якщо об'єкт відчуження розташований на земельній ділянці, яка перебуває у постійному користуванні, то до набувача об'єкта земельна ділянка переходить на праві постійного користування чи оренди" [19]. Таку ж позицію займає Пленум Верховного Суду України, який у п. 18 своєї постанови від 16 квітня 2004 р. № 7 "Про практику застосування судами земельного законодавства при розгляді цивільних справ" роз'яснив, що після 31 грудня 2001 р. право власності на земельну ділянку або її частину може переходити на підставі цивільно-правових угод, а право користування – на підставі договору оренди, укладеного відчужувачем або набувачем.

Вважаю, що саме на подібні ситуації й розраховане законодавче застереження про відмінні від самовільного зайняття земельної ділянки дії, які є правомірними відповідно до закону. Такої ж точки зору дотримується Державний комітет України із земельних ресурсів, який у згаданому вище листі від 11 листопада 2008 р. до правомірних дій, що не є самовільним зайняттям земельної ділянки, крім ситуації, передбаченої ст. 120 ЗК, відносить, зокрема, договірне користування земельною ділянкою, що перебуває у спільній частковій власності (ст. 88 ЗК), а також проведення на підставі угоди із власником землі або за погодженням із землекористувачем геологознімальних, пошукових, геодезичних та інших розвідувальних робіт (ст. 97 ЗК).

В одному із науково-практичних коментарів до ст. 53-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП), яка передбачає відповідальність за самовільне зайняття земельної ділянки, стверджується: "Фактичне використання земельної ділянки означає, що на земельній ділянці знаходяться об'єкти нерухомого майна, які є власністю, зареєстрованою в установленому порядку, або знаходяться в оренді юридичних або фізичних осіб" [20]. Наведена точка зору видається нічим не виправданим обмежувальним тлумаченням закону, викликаним механічним запозиченням фрагменту листа Державної інспекції з контролю за використанням і охороною земель від 22 серпня 2003 р. № 268 "Щодо застосування статті 53-1 КУпАП". Нагадаю, що у цьому листі мова йшла про те, що не є самовільним зайняттям земельної ділянки використання такої земельної ділянки, яка була надана юридичній або фізичній особі до набрання чинності ЗК УРСР від 15 березня 1991 р. і яка фактично використовується – на ній зна-

ходяться об'єкти нерухомого майна, що є власністю, зареєстрованою у встановленому порядку, або перебувають в оренді юридичних та фізичних осіб.

Насправді зайняття земельної ділянки (і як злочин, і як адміністративний проступок) може полягати у різноманітних діях, у тому числі в експлуатації земельної ділянки у значенні вилучення її корисних властивостей. Йдеться, зокрема, про: огороження ділянки; виставлення охорони, яка перешкоджає власнику земельної ділянки чи землекористувачеві здійснювати свої права на землю; вирощування сільськогосподарських культур; видобування корисних копалин; розміщення товарів, техніки і будівельних матеріалів. М.В. Шульга слушно зазначає: "Для самовільного зайняття земельної ділянки достатньо заволодіння нею без законних на те підстав. Суб'єкт може і не здійснювати фактичне користування землею, а виступає лише її незаконним володільцем" [21]. Має рацію Н.О. Антонюк, яка пише: "Відгородження ділянки ще не є її використанням у буквальному розумінні цього слова. Але такі дії є зайняттям земельної ділянки ... Фактичне відгородження земельної ділянки, недопущення до неї власника без реального її використання є таким же суспільно небезпечним, як і фактичне використання земельної ділянки" [22]. Наведені міркування, крім всього іншого, враховують тлумачення поняття "займати", яке означає закріплювати що-небудь за собою або за кимсь, розташовуватись де-небудь, захоплювати яку-небудь територію чи місцевість [23].

З урахуванням сказаного очевидною вадою навіть вдосконаленого законодавчого визначення самовільного зайняття земельної ділянки є зведення останнього винятково до дій, що означають фактичне використання земельної ділянки. З іншого боку, протиправне використання чужої земельної ділянки (наприклад, проїзд транспортним засобом або складування сміття), не поєднане із фактичним заволодінням цією ділянкою (інакше кажучи, із встановленням панування, контролю над нею), не повинне визнаватись караним за ст. 197-1 КК України самовільним зайняттям земельної ділянки. Подібні дії, на відміну від самовільного зайняття земельної ділянки, не супроводжуються чіткою індивідуалізацією об'єкта посягання, оскільки для правопорушника головним є отримання корисних якостей від об'єкта природи, а не заволодіння ним [24].

Ст. 91 і ст. 96 ЗК закріплюють обов'язок власників земельних ділянок та землекористувачів не порушувати прав власників суміжних земельних ділянок та землекористувачів. Самовільне зайняття земельної ділянки має місце і в тому випадку, коли власник або законний володільць земельної ділянки самовільно змінює її межі, приєднуючи частину суміжних земель до своєї ділянки. Щоправда, у такій ситуації винний займає не земельну ділянку, як цього прямо (формально) вимагає кримінальний закон, а лише її частину. Відповідно до ст. 79 ЗК земельною ділянкою визнається частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, з визначеними щодо неї правами. Вважається, що уніфікованим терміном "земельна ділянка" законодавство позначає частину земної поверхні, яка схематично відтворена на карті та яка відмежована територіально на місцевості від інших частин відповідною межею. Юридичними ознаками земельної ділянки як об'єкта права власності та, відповідно, предмета розглядуваного злочину визнаються: 1) її виокремлення в аспекті землевпорядкування за місцем розташування та розміром площі у складі однієї з категорій земельного фонду країни; 2) визначення правового титулу належності земельної ділянки конкретній особі та закріплення прав останньої щодо неї. Критично проаналізувавши та узагальнивши висловлені у земельно-правовій літературі точки зору, В.В. Носік зробив висновок, що земельна ділянка – це "розташована над надрами частина земної поверхні ... нерухома за місцем знаходження, індивідуально визначена в конкретній місцевості за розмірами, межами, цільовим (функціональним) призначенням, а також встановленими законом, адміністративним актом чи договором правами та обов'язками на неї ... суб'єктів земельного права" [25]. Чинне законодавство України (зокрема, ст. 88 ЗК, ст. 377 ЦК) передбачає, що земельна ділянка може бути подільною і неподільною. Вважаю, що альтернативна вказівка у тексті ст. 197-1 КК на частину земельної ділянки як окремий предмет передбаченого цією статтею злочину була б юридично коректним вирішенням проблеми кримінально-правової оцінки протиправного приєднання винною особою частини суміжних земель до своєї ділянки.

Якщо користування самовільно зайнятою земельною ділянкою набуває вигляду самовільного будівництва на ній будівлі чи споруди, дії винного (за наявності до цього підстав) треба кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених ч. 1 і ч. 3 ст. 197-1 КК (або ч. 2 і ч. 4 ст. 197-1 КК), оскільки у такій ситуації має місце реальна сукупність злочинів, утворена вчиненими у різний час діями, передбаченими різними частинами однієї статті Особливої части-

ни КК. Правильність такої позиції підтверджується як законодавчим визначенням сукупності злочинів (ч. 1 ст. 33 КК), так і п. 20 постанови Пленуму Верховного Суду України від 24 жовтня 2003 р. № 7 “Про практику призначення судами кримінального покарання”, згідно з яким передбачені ст. 70 КК правила призначення покарання за сукупністю злочинів застосовуються у випадках самостійної кваліфікації вчиненого у тому числі за різними частинами однієї статті КК, якими передбачено відповідальність за окремі склади злочинів і які мають самостійні санкції.

Варто нагадати і те, що всупереч роз’ясненню, наведеному у п. 7 постанови Пленуму Верховного Суду РРФСР від 5 серпня 1963 р. № 7 “Про судову практику у справах про самовільний захват землі і самовільне будівництво індивідуальних жилих будинків”, у науково-практичному коментарі до ст. 199 КК УРСР 1960 р. “Самовільний захват землі і самовільне будівництво” (автор коментарю – М.І. Бажанов) зазначалось наступне: якщо самовільне будівництво має місце на земельній ділянці, отриманій із порушенням законів про націоналізацію землі (зокрема, на самовільно захопленій), відповідальність настає за сукупністю злочинів – за ч. 1 і ч. 2 ст. 199 КК [26].

З огляду на сказане вище, викликає сумнів правильність кваліфікації лише за ч. 3 ст. 197-1 і ч. 3 ст. 365 КК дій директора ТзОВ “Львівзахідтрансбуд”, засудженого Пустомитівським районним судом Львівської області. Встановлено, що у 2007 р. очолюване засудженим підприємство самовільно зайняло земельну ділянку площею близько 1,5 га, зняло з неї родючий ґрунт, заподіявши тим самим шкоду у розмірі понад 25 тис. грн., і побудувало на самовільно зайнятій земельній ділянці бетонно-розчинний вузол [27]. У діях директора ТзОВ вбачаються ознаки й такого передбаченого ч. 1 ст. 197-1 КК злочину із матеріальним складом, як самовільне зайняття земельної ділянки, що завдало значної шкоди законному володільцю або власнику. Разом із тим заслуговує на підтримку пропозиція таким чином змінити диспозицію ч. 3 ст. 197-1 КК, щоб самовільне будівництво визнавалось кваліфікуючою ознакою самовільного зайняття земельної ділянки.

Факт самовільного зайняття земельної ділянки, яке передувало самовільному будівництву, може бути встановлений: 1) вироком суду, яким особа одночасно визнається винною у скоєнні двох злочинів – самовільного зайняття земельної ділянки та самовільного будівництва на ній будівлі чи споруди; 2) вироком суду, яким особу раніше було засуджено за ч. 1 (ч. 2) ст. 197-1 КК, постановою суду про звільнення особи від кримінальної відповідальності за злочин, передбачений цією кримінально-правовою нормою, або постановою посадової особи органу земельних ресурсів про накладення адміністративного стягнення за ст. 53-1 КУпАП.

Розкриваючи змістовну наповнюваність суспільно небезпечних наслідків – значної шкоди, завданої власнику земельної ділянки або її законному володільцю, у першу чергу потрібно брати до уваги положення затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 25 липня 2007 р. № 963 Методики визначення розміру шкоди, заподіяної внаслідок самовільного зайняття земельних ділянок, використання земельних ділянок не за цільовим призначенням, зняття ґрунтового покриву (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу. Згідно з цим нормативно-правовим актом розмір шкоди, заподіяної внаслідок самовільного зайняття земельної ділянки, визначається Державною інспекцією з контролю за використанням і охороною земель та її територіальними органами за спеціальною формулою з урахуванням таких показників: площа самовільно зайнятої земельної ділянки; середньорічний дохід, який можна отримати від використання земель за цільовим призначенням; коефіцієнт функціонального використання земель; коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель. Визначення розміру заподіяної шкоди у випадку належності самовільно зайнятої земельної ділянки до земель житлової та громадської забудови має особливість, яка полягає у врахуванні спеціальних коефіцієнтів (застосовуються до населених пунктів обласного значення, м. Києва, м. Севастополя і населених пунктів, віднесених до курортних), а також у тому, що розмір середньорічного доходу, який можна отримати від земель житлової та громадської забудови, диференційовано залежно від належності населеного пункту до тієї чи іншої групи за чисельністю населення. Коментуючи наведений вище порядок визначення розміру шкоди, Н.О. Антонюк зазначає: “Шкода, заподіяна внаслідок самовільного зайняття земельної ділянки – це дохід (в тому числі у формі надходжень до бюджету), який могла б одержати держава, територіальна громада, а також власник землі (землекористувач) за звичайних обставин під час реалізації прав на земельну ділянку, що була самовільно зайнята” [28].

Вважаю однак, що з погляду застосування ч. 1 ст. 197-1 КК до шкоди, заподіяної власнику земельної ділянки або землекористувачеві, можуть включатись й інші складові і, зокрема: 1) збитки, пов’язані із знищенням або пошкодженням зелених насаджень або руйнуванням бу-

дівель чи споруд (наприклад, гідротехнічних), які знаходились на самовільно зайнятій земельній ділянці; 2) витрати, які особа мусить понести для відновлення: а) свого порушеного права на земельну ділянку (скажімо, проведення геодезичних робіт із відновлення межових знаків, витрати, пов'язані зі сплатою державного мита або інформаційно-технічним забезпеченням судового процесу); б) якості земельної ділянки як об'єкта права власності чи користування (зокрема, оранка, внесення добрив, проведення рекультивації порушених земель). Адже згідно зі ст. 22 ЦК України збитки, що підлягають відшкодуванню (якщо інше не передбачено законом або договором) у повному обсязі, включають в себе: 1) втрати, яких особа зазнала у зв'язку зі знищенням чи пошкодженням речі, а також витрати, які особа зробила або мусить зробити для відновлення свого порушеного права (реальні збитки); 2) доходи, які особа могла б реально одержати за звичайних обставин, якби її право не було порушене (упущена вигода). У п. 16 постанови Пленуму Верховного Суду України від 16 квітня 2004 р. № 7 "Про практику застосування судами земельного законодавства при розгляді цивільних справ" роз'яснюється, що відповідно до ст. 156 ЗК і ст. 1166 ЦК шкода, заподіяна у тому числі самовільним зайняттям земельної ділянки, відшкодовується у повному обсязі. Наприклад, при самовільному зайнятті ріллі на користь землекористувача (власника) стягується вартість неодержаної сільськогосподарської продукції, обчислена за ринковими цінами, з урахуванням середньої врожайності певної культури в господарстві, за винятком витрат виробництва, пов'язаних зі збиранням врожаю [29].

До числа дискусійних належить питання про те, чи слід враховувати при визначенні розміру заподіяної шкоди в порядку застосування ч. 1 ст. 197-1 КК витрати на знесення будівель і споруд, які самочинно збудовані чи будуються на самовільно зайнятих земельних ділянках. Окремі автори дають на поставлене питання ствердну відповідь [30], враховуючи як вимоги ст. 22 ЦК, так і положення, викладені у п. 5 Методичних рекомендацій щодо застосування Методики визначення розміру шкоди, заподіяної внаслідок самовільного зайняття земельних ділянок, використання земельних ділянок не за цільовим призначенням, зняття ґрунтового покриття (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу, затверджених наказом Державного комітету України по земельних ресурсах та Державної інспекції з контролю за використанням та охороною земель від 12 вересня 2007 р. № 110. У цих Методичних рекомендаціях із посиланням знову на ст. 22 ЦК України і всупереч п. 3 урядової Методики вказано, що до складу реальних збитків, заподіяних власнику або користувачеві земельної ділянки, включаються, зокрема, витрати на знесення будинків, будівель і споруд, які самовільно побудовані або будуються на самовільно зайнятих земельних ділянках [31].

Єдиний сумнів у правильності викладеного підходу зумовлений тим, що вказана шкода власнику земельної ділянки чи землекористувачеві є результатом не самовільного зайняття земельної ділянки, а самовільного будівництва на такій ділянці – самостійного злочину, виділеного в окремий склад у ч. 3 ст. 197-1 КК. При цьому із вказаної кримінально-правової норми, на мій погляд, не випливає, що злочином визнається самовільне будівництво будівлі (споруди) за умови, що самовільне зайняття земельної ділянки заподіяло значну шкоду. Вказівка у ч. 3 ст. 197-1 КК на земельну ділянку, "зазначену у частині першій цієї статті", означає лише те, що самовільно зайнята земельна ділянка як місце самовільного будівництва не належить до числа земель з особливим правовим режимом, перерахованих у ч. 2 ст. 197-1 КК.

Посіви і насадження сільськогосподарських та інших культур, які знаходяться на самовільно зайнятих земельних ділянках, є власністю власників земельних ділянок та землекористувачів (ст. ст. 90, 95 ЗК), а, отже, майном, чужим для того, хто самовільно зайняв земельну ділянку. У зв'язку з цим заволодіння вирощеним, але не зібраним урожаєм, особою, винною у самовільному зайнятті земельної ділянки, потребує додаткової кваліфікації як викрадення чужого майна, зокрема, за ст. 185, 186 або ст. 187 КК. Злочин, передбачений ч. 1 або ч. 2 ст. 197-1 КК, може утворювати сукупність із: умисним знищенням або пошкодженням чужого майна (ст. 194 КК); злочинами проти довкілля (наприклад, ст. ст. 239, 240, 242, 246 КК); злочинами проти життя і здоров'я особи (наприклад, ст. ст. 121, 122 КК); злочинами громадського порядку та моральності (зокрема, ст. ст. 293, 294 КК); злочинами проти авторитету органів державної влади, органів місцевого самоврядування та об'єднань громадян (наприклад, ст. ст. 342, 345 КК).

В юридичній літературі можна прочитати, що "Як фактичне використання не наданої земельної ділянки слід розглядати і випадки, коли строк користування ... тимчасово зайнятими земельними ділянками закінчився" [32]. Погоджуючись із наведеним висловлюванням по суті, водночас схилиюсь до думки про те, що на питання про наявність у розглядуваній ситуації

ознак складу злочину, передбаченого ч. 1 (ч. 2) ст. 197-1 КК, треба давати негативну відповідь. Тут варто нагадати, що під час обговорення у парламенті відповідного законопроекту викладачами Національної юридичної академії імені Ярослава Мудрого висувалась пропозиція запровадити кримінальну відповідальність не тільки за самовільне захоплення, а й за утримання земельної ділянки (щоправда, лише за наявності обтяжуючих обставин – якщо це діяння пов'язане із застосуванням зброї чи іншого насильства, небезпечного для життя чи здоров'я, або з погрозою його застосування) [33]. У диспозиції ч. 1 ст. 197-1 КК, прийнятої Верховною Радою України у першому читанні, самовільне зайняття земельної ділянки визначалось як самоправне, з порушенням встановленого законом порядку, вчинення будь-яких дій, що свідчать про її утримання та використання. Головним юридичним управлінням Апарату Верховної Ради України з цього приводу було зроблено зауваження, суть якого полягала в тому, що поняття “утримання земельної ділянки” є оціночним і його можна розуміти і як догляд за земельною ділянкою, і як обмеження доступу до неї власника або користувача. Проблема ж, як видається, полягає у тому, що певна протиправна бездіяльність особи, якій можуть передувати цілком правомірні вчинки, здатна заподіяти власнику (законному користувачеві) земельної ділянки не меншої шкоди, ніж активна поведінка – дії, які згідно з чинною редакцією ст. 197-1 КК мають розцінюватись як самовільне зайняття земельної ділянки. Показовим у цьому плані є наступний приклад із практики прокурорського реагування.

Наприкінці 2005 р. між Житомирською міською радою і ТзОВ “Кентавр” було укладено договір оренди земельної ділянки площею 0,25 га на рік. Після закінчення строку дії договору міська рада ухвалила рішення про відмову у продовженні дії договору оренди, однак ТзОВ “Кентавр” продовжило використання земельної ділянки, заподіявши цим територіальній громаді м. Житомира шкоду на суму понад 16 тис. грн. [34].

Врахування з'ясованого значення поняття “займати”, а так само законодавчо закріпленого визначення самовільного зайняття земельної ділянки дозволяє стверджувати, що на сьогоднішнє повернення тимчасово займаних земель, наданих на підставі договору у тимчасове (короткострокове або довгострокове) користування, тягне не кримінальну (ст. 197-1 КК), а адміністративну відповідальність (ст. 54 КУпАП). Як приклад такого відмінного від самовільного зайняття земельної ділянки і вчинюваного шляхом бездіяльності адміністративного проступку в юридичній літературі наводиться ситуація, коли надана у короткострокову оренду для організації будівельних робіт земельна ділянка своєчасно не звільняється від будівельних матеріалів або тимчасових споруд, розміщених на ній на законних підставах [35]. Видається, що одним із шляхів вдосконалення диспозиції ч. 1 ст. 197-1 КК України могло б стати охоплення нею випадків незаконного утримання земельних ділянок. Розуміючи, що проблема криміналізації зазначеної пасивної поведінки, яка означає не засноване на законі або договорі збереження контролю над земельною ділянкою, – предмет окремого дослідження, відзначу, що певним прикладом для наслідування у даному разі може слугувати ст. 179 КК України, яка визнає злочином у тому числі незаконне утримання релігійних святинь.

В одному з науково-практичних коментарів КК висловлено думку про те, що у випадку самовільного зайняття земельної ділянки шляхом обману (наприклад, підроблення документів на право власності на землю або надання неправдивих відомостей при оформленні таких документів) дії винного необхідно кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених ч. 1 або ч. 2 ст. 197-1 і відповідною частиною ст. 190 КК [36]. Пропонована кваліфікація, на мій погляд, призведе до штучного утворення множинності злочинів там, де насправді вона відсутня. Як слушно зауважує С.А.Тарарухін, співвідносність кримінально-правових норм за обсягом і змістом надає закону гнучкість, дозволяє кваліфікувати у його межах вчинене і уникати під час застосування закону нагромадження норм при правовій оцінці вчиненого злочину [37]. Вважаю, що злочин, передбачений ч. 1 (ч. 2) ст. 197-1 КК, потрібно відрізнити від шахрайства і вимагання – інших злочинів проти власності, які, з огляду на законодавчу вказівку, можуть посягати у тому числі на право на майно. Наприклад, у практиці діяльності Департаменту Державної служби боротьби з економічною злочинністю МВС України нерідко трапляються випадки, коли особи заволодівають земельними ділянками шляхом використання підроблених протоколів прилюдних торгів [38]. Лише у липні 2008 р. прокурором м. Ялти було порушено 8 кримінальних справ за ст. 190, ст. 358 КК за фактами отримання громадянами у власність земельних ділянок у смт. Гурзуф на підставі підроблених погоджень Державної служби охорони культурної спадщини України [39].

У кримінально-правовій літературі справедливо зазначається, що з урахуванням фізичних та юридичних властивостей, притаманних нерухомому майну, його неправомірне придбання можливе в результаті обернення на користь винного або іншої особи тільки шляхом оформлення права на нерухомість. Таким чином, єдино можливими формами злочинного придбання нерухомого майна (зокрема, земельної ділянки) виступають шахрайство і вимагання [40]. У ст. 2 Закону України від 1 липня 2004 р. “Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обмежень” встановлено, що об’єкт нерухомого майна (нерухоме майно, нерухомість) – це земельні ділянки, а також об’єкти, розташовані на земельній ділянці (будівля, споруда тощо), переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни призначення.

Якщо самовільне зайняття земельної ділянки означає фактичне заволодіння та (або) користування земельною ділянкою, яке не поєднується з отриманням титулу на неї, то винний у шахрайстві або вимаганні у певний спосіб (шляхом обману, погроз чи насильства) отримує (прагне отримати) правовстановлювальний документ на земельну ділянку, а, отже, право на неї як різновид нерухомості (ст. 181 ЦК), щодо відчуження якої законом встановлені спеціальні правила. На відміну від заволодіння чужим нерухомим майном, передбаченого у тому числі ст. 197-1 КК, коли порушується саме фактичний зв’язок власника з майном, у випадку вчинення шахрайства або вимагання порушується юридичний зв’язок власника і майна.

Самовільне зайняття земельної ділянки (ст. 197-1 КК) слід також відрізняти від порушення порядку надання земельної ділянки у власність чи у користування (неправильне оформлення правовстановлювального документа, ухвалення рішення про надання земельної ділянки всупереч чинному законодавству або неуповноваженим органом чи особою, у завищеному розмірі або особі, яка не має права на отримання конкретної земельної ділянки, тощо). Такі діяння можуть кваліфікуватись за нормами КК про відповідальність за злочини у сфері службової діяльності. Наприклад, на практиці непоодинокі випадки, коли сільські голови як посадові особи органів місцевого самоврядування складають завідомо неправдиві документи – рішення сільських рад нібито про виділення земельних ділянок при тому, що колегіально ці питання не розглядались [41].

У рішенні РНБО від 18 січня 2008 р. “Про стан виконання Указу Президента України від 21 листопада 2005 року № 1643 “Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 29 червня 2005 року “Про стан додержання вимог законодавства та заходи щодо підвищення ефективності державної політики у сфері регулювання земельних відносин, використання та охорони земель” констатується: “Сфера земельних відносин уражена корупцією, стала сприятливим середовищем для діяльності організованих злочинних угруповань, у тому числі із залученням працівників органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, правоохоронних органів” [42]. У плані ж розкриття заявленої теми варто сказати, що кримінально каране самовільне зайняття земельної ділянки відсутнє і в тому випадку, коли рішення державного органу (органу місцевого самоврядування) про передачу земельної ділянки у власність або надання її у користування ухвалено внаслідок давання-одержання хабара. Наявність відповідного рішення уповноваженого органу інкримінування ст. 197-1 КК виключає, а кримінально-правова оцінка вчиненому має даватись знову із посиланням на норми КК про службові злочини.

В юридичній літературі зазначається, що на відміну від фактичного володіння майном у цивільно-правовій сфері фактичне землекористування (а, отже, і фактичне володіння) тягне для особи негативні наслідки незалежно від того, вважається воно добросовісним чи недобросовісним [43]. Щоправда, вирішуючи питання про кваліфікацію за ст. 197-1 КК користування земельною ділянкою слід виходити з того, що суб’єктивна сторона самовільного зайняття земельної ділянки характеризується умислом: винна особа усвідомлює відсутність у неї права на конкретну земельну ділянку, однак бажає її захопити. Ще у радянській юридичній літературі справедливо зазначалось, що у випадках, коли громадянин займає земельну ділянку з дозволу державного органу, землекористувача чи відповідних посадових осіб, але без належного оформлення, і з обставин справи випливає, що цей громадянин не знав і не міг знати про незаконність зайняття землі, кримінальна відповідальність виключається [44]. Вважаю, що помилка особи щодо справжніх меж того чи іншого землеволодіння має виключати відповідальність за ст. 197-1 КК через відсутність умислу.

Виходячи із загальновизнаного положення про те, що вчинені умисно злочини є більш суспільно небезпечними, ніж злочини, скоєні через необережність, Р.О. Мовчан обґрунтовано називає цілком виправданою криміналізацію лише того самовільного зайняття земельних ді-

лянок та самовільного будівництва, яке вчиняється з прямим умислом [45]. Уточню, що психічне ставлення до значної шкоди, заподіяної власнику земельної ділянки або її законному володільцю (ч. 1 ст. 197-1 КК), може бути у формі непрямого умислу, а умислом особи, винної у вчиненні злочину, передбаченого ч. 2 ст. 197-1 КК, має охоплюватись належність самовільно зайнятої земельної ділянки до земель з особливим правовим режимом, перерахованих у цій кримінально-правовій нормі.

З огляду на сказане, висновок про відсутність складу розглядуваного злочину треба робити у випадку добросовісного і відкритого користування земельною ділянкою, коли особа, здійснюючи без законних підстав обробку та присвоєння корисних властивостей земельної ділянки, вважає своє землекористування правомірним. При цьому у особи немає документів, які б свідчили про наявність у неї прав на земельну ділянку, а межі останньої склалися у процесі здійснюваного землекористування, і їх ніхто не оспорує – ні суміжні землекористувачі, ні власники земельних ділянок, ні треті особи. Отже, мається на увазі таке користування земельною ділянкою, яке дозволяє набути права на неї за давністю (ст. 119 ЗК). У земельно-правовій доктрині визнається, що добросовісне користування земельною ділянкою означає її експлуатацію без належних на те підстав, про які особа не знала і не могла знати. “Прикладом добросовісного, відкритого і безперервного користування земельною ділянкою як підстави для набуття права на цю ділянку може бути використання службових земельних наділів, які надавались у певний час окремим категоріям працівників у зв’язку з виконанням ними трудової функції на конкретному підприємстві” [46].

Вважаю за доцільне нагадати, що до моменту включення до КК України ст. 197-1 самовільне зайняття земельної ділянки цілком виправдано тлумачилось у кримінально-правовій літературі як різновид самовільних, вчинюваних всупереч установленому законом порядку дій, які за умови заподіяння значної шкоди інтересам громадянина, державним чи громадським інтересам або інтересам власника та їх оспорюваності могли розцінюватись як самоправство і тягнути кримінальну відповідальність за ст. 356 КК [47].

Всупереч викладеному вище підходу окремими дослідниками стверджується, що самовільне зайняття земельної ділянки не слід визнавати самоправством, оскільки воно, хоч і вчиняється із порушенням визначеного законом порядку, не має під собою ні дійсного, ні уявного права на земельну ділянку [48]. Ця точка зору не враховує тієї обставини, що об’єктивна сторона караного за ст. 356 КК України 2001 р. самоправства (на відміну від самоуправства як адміністративного проступку, передбаченого ст. 186 КУпАП), включає в себе й інші дії, не пов’язані з реалізацією дійсного або уявного права. Інша справа, що законодавче визначення кримінально караного самоправства інколи критикується за розпливчастість закріпленого у ньому формулювання і за відсутність вказівки на здійснення винним свого дійсного або уявного права як сутнісної ознаки самоправства [49].

Підсумовуючи викладене вище, під самовільним зайняттям земельної ділянки як злочином, відповідальність за який передбачена частинами 1 і 2 ст. 197-1 КК України, пропонується розуміти фактичне заволодіння (або заволодіння і користування) земельною ділянкою (її частиною), вчинене особою: 1) якій ця ділянка у встановленому порядку не надавалась у володіння і користування (постійне, оренда, земельний сервітут, емфітевзис, суперфіцій) або не передавалась у власність; 2) за відсутності вчиненого правочину щодо такої земельної ділянки або об’єкта, розташованого на ній; 3) за відсутності інших законних підстав, які дозволяють вважати користування земельною ділянкою правомірною дією.

Притягнення винного до відповідальності за частиною 1 або 2 ст. 197-1 КК не виключає повернення самовільно зайнятої земельної ділянки власнику землі або землекористувачеві без відшкодування витрат, понесених за час незаконного користування нею (ст. 212 ЗК). Самовільне зайняття земельної ділянки як злочин треба відмежовувати, по-перше, від інших кримінально караних посягань на земельні ділянки, які можуть бути кваліфіковані як шахрайство, вимагання або як той чи інший службовий злочин, і, по-друге, від використання земельної ділянки без правовстановлювального документа, за вчинення якого може наставати хіба що адміністративна відповідальність за ст. 188-5 КУпАП (“Невиконання законних розпоряджень чи приписів посадових осіб органів, які здійснюють державний контроль у галузі охорони навколишнього природного середовища, використання природних ресурсів, радіаційної безпеки або охорони природних ресурсів”).

1. Чиж А. Менторский тон // Бизнес. – 2 апреля 2007 г. – № 14. – С. 28.
2. Завдання – покласти край земельній сваволі чиновників // Юридичний вісник України. – 11-17 серпня 2007 р. – № 32.
3. Дацюк Л. Закон переступили майже 65 тисяч разів // Голос України. – 15 грудня 2007 р. – № 236.
4. Олександр Гардецький: “Робота правоохоронних та контролюючих органів Київщини є ще неадекватною тому шабашу, що відбувається тут із землею” // Голос України. – 27 березня 2008 р. – № 59.
5. Хоменко В. Жодне самозахоплення узаконено не буде // Голос України. – 21 листопада 2008 р. – № 223.
6. Бавбекова Е.А. Щодо питання про необхідність встановлення кримінальної відповідальності за самовільне зайняття земельних ділянок // Кримінально-правова політика держави: теоретичні та практичні аспекти проблеми: Матеріали міжнародної наукової конференції, Донецьк, 17-18 листопада 2006 р. – Донецьк: Донецький юридичний інститут ЛДУВС, 2006. – С. 158 – 159; Доценко-Белоус Н. “Земельно-строительные” итоги: по следам отечественных достижений // Бухгалтерия. – 24 декабря 2007 г. – № 52/1. – С. 52 – 53; Науково-практичний коментар Земельного кодексу України / За заг. ред. В.В. Медведчука. – К.: Юрінком Інтер, 2004. – С. 587, с. 595.
7. Рішення Верховного Суду України. – 2008. – Вип. 1 (16). – С. 85 – 87.
8. Кулинич П. Протидія самовільному зайняттю землі – дійсна й надумана // Юридичний вісник України – 16 – 22 вересня 2006 р. – № 37; Коташевская Т. Ответственность за самовольное занятие земельного участка юридическим лицом // Юридическая практика. – 1 июля 2008 г. – № 27; Шульга М. Самовільне зайняття земельної ділянки // Юридичний вісник України. – 7 – 13 серпня 2004 р. – № 32.
9. Земельний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.І. Семчика. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Видавничий Дім “Ін Юре”, 2007. – С. 458 – 459; Фоміна К. Застосування земельного законодавства // Юридичний вісник України. – 1 – 7 грудня 2007 р. – № 48.
10. Шульга М. Вказана праця.
11. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2005. – С. 1287.
12. Александр Нечипоренко: “Инициировать привлечение к уголовной ответственности всех подряд неправильно” // Бизнес. – 16 апреля 2007 г. – № 16. – С. 56 – 58.
13. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 3-тє вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Атіка, 2003. – С. 15.
14. Кибальник А.Г. Конституционное правило “толкования сомнений” и применение норм уголовного закона // Конституционные основы уголовного права. Материалы I Всероссийского конгресса по уголовному праву, посвященного 10-летию Уголовного кодекса Российской Федерации. – М.: ТК “Велби”, 2006. – С. 248 – 250.
15. Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 127 – 130.
16. Андрушко П.П., Короткевич М.Є. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом: кримінально-правова характеристика. – К.: Юрисконсульт, 2005. – С. 131 – 132.
17. Дудоров О.О., Мельник М.І. Кримінально-правова характеристика самовільного зайняття земельної ділянки та самовільного будівництва // Вісник Верховного Суду України. – 2007. – № 12. – С. 33; Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-тє вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2008. – С. 514.
18. Антонюк Н. Кримінальна відповідальність за самовільне зайняття земельної ділянки та самовільне будівництво // Вісник прокуратури. – 2008 – № 1. – С. 80 – 81, с. 87.
19. Земельний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.І. Семчика. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Видавничий Дім “Ін Юре”, 2007. – С. 438.
20. Кодекс України про адміністративні правопорушення: Науково-практичний коментар / Р.А. Калюжний, А.Т. Комзюк, О.О. Погрібний та ін. – К.: Всеукраїнська асоціація видавців “Правова єдність”, 2008. – С. 113.
21. Шульга М. Набувальна давність на земельну ділянку: на шляху з минулого у майбутнє // Вісник Академії правових наук України. – 2002. – № 4. – С. 123.
22. Антонюк Н. Вказана праця. – С. 82.
23. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2005. – С. 393.
24. Рябов А.А. Охрана права государственной собственности на природные ресурсы СССР. – Казань: Изд-во Казанского ун-та, 1982. – С. 122.
25. Носік В.В. Право власності на землю Українського народу: Монографія. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 188.
26. Уголовный кодекс Украинской ССР: Научно-практический комментарий / Н.Ф. Антонов, М.И. Бажанов, Ф.Г.Бурчак и др. – К.: Политиздат, 1987. – С. 677.
27. Земельна спокуса // Юридичний вісник України. – 24 – 30 січня 2009 р. – № 4.
28. Антонюк Н. Вказана праця. – С. 84.
29. Вісник Верховного Суду України. – 2004. – № 6. – С. 25.

30. Антонюк Н. Вказана праця. – С. 85; Мовчан Р.О. Суспільно небезпечні наслідки як конструктивна ознака злочину, передбаченого ст. 197-1 КК України // Запорізькі правові читання: Тези доповідей щорічної Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 15 – 16 травня 2008 року / За заг. ред. С.М. Тимченка і Т.О. Коломоєць. – Запоріжжя: ЗНУ, 2008. – С. 423 – 424.
31. Возмещение убытков. Бухгалтерия. Сборник систематизированного законодательства / Вып. 11. – Ноябрь 2007 г. – С. 208 – 209.
32. Антонюк Н. Вказана праця. – С. 82.
33. Швець В.Д., Грицак В.М., Василькевич Я.І., Гацелюк В.О. Законодавча реалізація кримінально-правової політики: аналіз законопроектної діяльності Верховної Ради України V скликання з питань кримінального права / Вступне слово проф. Мельника М.І. – К.: Атіка, 2008. – С. 27.
34. Чумаченко А. Земля через призму закону // Вісник прокуратури. – 2008. – № 6. – С. 43.
35. Бородин А., Качмар А. “Самовольное занятие земельных участков”: вопросы квалификации и отграничения // Юридическая практика. – 3 июня 2008 г. – № 23.
36. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 555.
37. Тарарухин С.А. Квалификация преступлений в следственной и судебной практике. – К.: Юринком, 1995. – С. 51 – 52.
38. Злочини у сфері земельних відносин // Юридичний вісник України. – 16 – 22 лютого 2008 р. – № 7.
39. Медведько О. Збережемо пам'ятки культурного спадку нації // Голос України. – 24 жовтня 2008 р. – № 203.
40. Бойцов А.И. Преступления против собственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 141 – 150, с. 162 – 163; Клепицкий И.А. Недвижимость как предмет хищения и вымогательства // Государство и право. – № 12. – С. 11 – 19.
41. Вишнівський І. Методика виявлення та розслідування злочинів у сфері земельних відносин // Вісник прокуратури. – 2008. – № 11. – С. 39 – 40; Горбань О. Перевірки додержання законодавства при наданні земель у власність і користування, їх продажу та зміні цільового призначення // Вісник прокуратури. – 2007. – № 12. – С. 19; Скобало М. Прокурорське реагування на порушення вимог земельного законодавства // Вісник прокуратури. – 2008. – № 6. – С. 49 – 50.
42. Урядовий кур'єр. – 20 жовтня 2008 р. – № 33.
43. Шульга М. Вказана праця. – С. 124.
44. Каплунов В.Е. Об ответственности за неправомерное занятие земельных участков // Вопросы теории и практики борьбы с преступностью. – Л., 1974. – С. 130; Тупико И. Уголовная ответственность граждан за самовольный захват земель // Советская юстиция. – 1973. – № 8. – С. 4 – 5.
45. Мовчан Р.О. Суспільна небезпека діяння як основний принцип криміналізації самовільного зайняття земельної ділянки та самовільного будівництва // Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка. Вип. 2. – Луганськ, 2008. – С. 90 – 91.
46. Маковій В.П. Набуття речового права на земельну ділянку за давністю користування: реалії та перспективи // Вісник господарського судочинства. – 2008. – № 3. – С. 133.
47. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 4-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2007. – С. 929 – 930.
48. Бородин А., Качмар А. Вказана праця; Земельний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.І. Семчика. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Видавничий Дім “In Ure”, 2007. – С. 838.
49. Орешкина Т. Самоуправство: понятие, признаки, соотношение с самозащитой гражданских прав и злоупотреблением правом // Уголовное право. – 2008. – № 2. – С. 65.

Коментар

Труднощі належної кримінально-правової оцінки відповідних порушень регулятивного (у випадку застосування ст. 197-1 КК – земельного, цивільного, містобудівного) законодавства не в останню чергу зумовлені кричущою нестабільністю останнього. Яскраве свідчення цього – ухвалення Закону від 5 березня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо документів, що посвідчують право на земельну ділянку, а також порядку поділу та об'єднання земельних ділянок”, яким викладено у новій редакції, зокрема, ст. 125 і ст. 126 Земельного кодексу України. Наразі право власності на земельну ділянку, а також право постійного користування та право оренди земельної ділянки виникають з моменту державної реєстрації цих прав (ст. 125 ЗК), а право власності на земельну ділянку, набуто у власність із земель приватної власності без зміни її меж та цільового призначення, посвідчується не державним актом, а: 1) цивільно-правовою угодою щодо відчуження земельної ділянки, укладеною у встановленому законом порядку; 2) свідоцтвом про право на спадщину (ст. 126 ЗК).

Викладене у статті, наведені вище, зрозуміло, не вичерпує всіх проблемних аспектів кримінально-правової характеристики передбачених ст. 197-1 КК України самовільного зай-

няття земельної ділянки та самовільного будівництва. Так, до дискусійних у доктрині належить питання про оптимальне місцезнаходження розглядуваної кримінально-правової заборони у системі Особливої частини КК України. З одного боку, передбачені ст. 197-1 КК злочини можуть розглядатись як різновиди самоправства у сфері земельних відносин. З огляду на це, їх місце – серед злочинів проти авторитету органів державної влади та органів місцевого самоврядування. Свого часу в нашій країні вже існувала кримінальна відповідальність за самовільне зайняття земельної ділянки та самовільне будівництво, які визнавались злочинами проти порядку управління (ст. 199 КК УРСР 1960 р.). В юридичній літературі досить переконливо аргументувалась думка про те, що безпосереднім об'єктом самовільного зайняття земельної ділянки виступає не стільки право виняткової державної власності на землю, скільки встановлений порядок надання землі.¹ Прибічниками положення про те, що при самовільному захопленні земельної ділянки особа передусім порушує чи ставить під загрозу порушення не власність, а порядок виділення земельної ділянки, виступають фахівці кафедри кримінального права Київського національного університету внутрішніх справ.² Подібним чином міркували й автори законопроекту “Про внесення змін до Кримінального і Кримінально-процесуального кодексів України щодо відповідальності за самовільне захоплення земельної ділянки” (реєстраційний номер 1028 від 31 травня 2006 р., внесений народним депутатом України Л.І. Грачем), ухвалення якого парламентом врешті-решт призвело до появи у чинному КК ст. 197-1. Пропонуючи доповнити КК статтю 356-1 “Самовільне захоплення земельної ділянки”, вони обґрунтовували необхідність такого кроку насамперед потребою вдосконалення системи управління земельними ресурсами, контролю за їх використанням та охороною.

З приводу значущості для земельних відносин організаційно-управлінської складової, яка фактично ігнорується винним у вчиненні самовільного зайняття земельної ділянки, вважаю за доречне навести слова В.В. Носіка про те, що закріплене у Конституції України право власності на землю як право об'єктивне може стати суб'єктивним лише за умови, якщо буде вчинено комплекс юридичних, технічних, планувальних, землепорядних, організаційних та інших дій, спрямованих на формування на місцевості об'єкта такого права у вигляді земельної ділянки із присвоєнням останній індивідуального кадастрового номера.³ Самовільно займаючи земельні ділянки та здійснюючи на них самовільне будівництво, особи порушують установлений законодавством порядок набуття права на землю, невід'ємним елементом якого є нормальна управлінська діяльність компетентних державних органів та органів місцевого самоврядування у галузі земельних відносин.

Разом із тим має право на існування і точка зору, згідно з якою розміщення ст. 197-1 (принаймні в частині передбачення нею відповідальності за самовільне зайняття земельної ділянки) у розділі VI Особливої частини КК України є виправданим. П.С. Матишевський, висуваючи свого часу тезу про необхідність віднесення самовільного захоплення землі до злочинів проти власності, писав про пов'язані із переходом до ринкової економіки зміни у правовому регулюванні у сфері природних ресурсів і зумовлену цим тенденцію до визнання землі товаром.⁴ “Із введенням приватної власності на земельні ділянки, кожен землевласник повинен бути впевнений, що його право буде захищено державою аж до застосування найжорсткіших заходів”.⁵

О.І. Бойцов, виправдовуючи закріплену у ст. 7.1 КпАП РФ належність самовільного зайняття земельної ділянки до адміністративних деліктів проти власності, також звертає увагу на визнання права приватної власності на землю і, внаслідок цього, втягнення її у цивільний оборот. Науковець вважає, що земельні ділянки, як й інші відокремлені природні ресурси, можуть визнаватись предметом злочинів проти власності тією мірою, якою їх оборот допускається законом, що передбачає вільне здійснення власником права володіння, користування і розпоря-

¹ Федоров В.Н. Вопросы совершенствования законодательства о самовольном захвате земли // Уголовно-правовая охрана экономической системы СССР: Сборник науч. трудов. – М.: Всесоюзный НИИ проблем укрепления законности и правопорядка, 1987. – С. 77 – 79.

² Швець В.Д., Грицак В.М., Василькевич Я.І., Гацелюк В.О. Законодавча реалізація кримінально-правової політики: аналіз законопроектної діяльності Верховної Ради України V скликання з питань кримінального права / Вступне слово проф. Мельника М.І. – К.: Атіка, 2008. – С. 26.

³ Носік В.В. Право власності на землю Українського народу: Монографія. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 181.

⁴ Матишевський П.С. Преступления против собственности и смежные с ними преступления. – К.: Юрінком, 1996. – С. 14 – 16.

⁵ Ковальський Д. Самовільне зайняття ділянки // Юридичний вісник України. – 19 – 25 січня 2002 р. – № 3.

дження такими об'єктами нерухомості.⁶ Інші російські автори стверджують, що незаконне заволодіння земельною ділянкою має розцінюватись як злочин проти власності незалежно від форми власності на цю ділянку.⁷

Відповідно до ст. 78 ЗК земля в Україні може перебувати у приватній, комунальній та державній власності, а право власності на землю означає традиційну тріаду – право володіти, користуватись і розпоряджатись земельними ділянками. ЗК регламентує, у який спосіб може набуватись право власності на землю (це може бути не лише передбачене ст. 116 ЗК, так би мовити, первинне отримання земельної ділянки із земель державної та комунальної власності), а також, які права та обов'язки мають суб'єкти права власності на землю, у тому числі громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства, юридичні особи і територіальні громади (ст. ст. 81-91). Вирішуючи питання про суть самовільного зайняття земельної ділянки, М.В. Шульга його характерною рисою називає те, що це діяння завжди спрямоване і безпосередньо пов'язане з порушенням належних власнику земельної ділянки правомочностей щодо володіння, користування та розпорядження нею. “У разі самовільного зайняття земельної ділянки порушник або присвоює собі правомочність щодо розпорядження чужою земельною ділянкою, або створює перешкоди власнику щодо розпорядження нею”.⁸ Подібним чином розмірковує Н.О. Антонюк, для якої безсумнівним є те, що первинним і головним об'єктом самовільного зайняття земельної ділянки як злочинного посягання є власність. “Очевидно, що паралельно порушується встановлений в державі порядок законного отримання земельної ділянки, проведення на ній будівництва”.⁹ Р.О. Мовчан, визнавши основним безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 197-1 КК України, земельні відносини, що забезпечують власнику або землекористувачу можливість володіти, користуватись та (або) розпоряджатись земельною ділянкою на власний розсуд і в своїх інтересах, до додаткових об'єктів цього злочину відносить і управлінські земельні відносини. “... у кожному випадку самовільного зайняття земельної ділянки порушується юридично закріплений порядок надання земельних ділянок у власність чи законне володіння”.¹⁰

З урахуванням місцезнаходження розглядуваної статті у системі Особливої частини КК України, закріпленого у ст. 14 Конституції України і відтвореного у ст. 1 ЗК положення про гарантування права власності на землю і викладених міркувань, вважаю, що основний безпосередній об'єкт злочину, передбаченого ч. 1 ст. 197-1 КК, можна визначити як право власності на землю (право користування землею), а злочину, передбаченого ч. 3 ст. 197-1 КК, – як встановлений законодавством порядок будівництва на земельних ділянках відповідних об'єктів (будівель та споруд).

Загалом погоджуючись із таким визначенням безпосереднього об'єкта злочину, передбаченого чинною редакцією ч. 3 ст. 197-1 КК, Р.О.Мовчан водночас зауважує, що за допомогою цієї норми законодавець мав на меті захистити право власності на земельну ділянку чи право землекористування, а тому пов'язав самовільне будівництво із самовільним зайняттям земельної ділянки. Якби законодавець прагнув передусім захистити встановлений порядок будівництва, а не право на землю, то у ч. 3 ст. 197-1 КК він би просто вказав на самовільне будівництво і не згадував про самовільне зайняття земельної ділянки. Оскільки самовільне будівництво на земельній ділянці, вчинене особою, яка самовільно зайняла цю ділянку, вказує на підвищений рівень суспільної небезпеки вчиненого, дослідник пропонує викласти ч. 3 ст. 197-1 КК у новій редакції з тим, щоб визнати зазначену поведінку особи кваліфікованим видом самовільного зайняття земельної ділянки.¹¹

⁶ Бойцов А.И. Преступления против собственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 141 – 144, с. 149 – 150.

⁷ Иногамова-Хегай Л., Герасимова Е. Критерии разграничения преступлений против собственности и экологических преступлений // Уголовное право. – 2006. – № 5. – С. 43; Винокуров В. Причинение имущественного ущерба как критерий признания предметов и информации предметами преступлений против собственности // Уголовное право. – 2008. – № 4. – С. 18.

⁸ Шульга М. Самовільне зайняття земельної ділянки // Юридичний вісник України. – 7 – 13 серпня 2004 р. – № 32.

⁹ Антонюк Н. Кримінальна відповідальність за самовільне зайняття земельної ділянки та самовільне будівництво // Вісник прокуратури. – 2008 – № 1. – С. 79.

¹⁰ Мовчан Р. Об'єкт злочину, передбаченого статтею 197-1 КК України // Підприємництво, господарство і право. – 2008 – № 7. – С. 119.

¹¹ Мовчан Р. Об'єкт злочину, передбаченого статтею 197-1 КК України // Підприємництво, господарство і право. – 2008 – № 7. – С. 117.

Додатковими об'єктами злочинів, передбачених ст. 197-1 КК, виступають, зокрема: правомірна управлінська діяльність державних і самоврядних органів у галузі земельних та архітектурно-будівельних відносин; система оподаткування (винні у самовільному зайнятті земельних ділянок, як правило, не сплачують плату за землю, яка включає в себе земельний податок та орендну плату за земельні ділянки державної і комунальної власності і яка входить у систему оподаткування); встановлений порядок охорони надр.

Суперечливо вирішується науковцями і питання про визнання будівель і споруд предметом злочину, передбаченого ч. 3 ст. 197-1 КК.

В юридичній літературі висловлена думка про неправильність визнання предметом вказаного злочину будівель і споруд на тій підставі, що предметом злочину є речі і неуречевлене майно, через вплив на які заподіюється шкода об'єкту кримінально-правової охорони, а під час самовільного будівництва на самовільно зайнятій земельній ділянці шкода власнику останньої заподіюється через вплив саме на земельну ділянку, яка наділена всіма ознаками предмета злочину проти власності.¹² Зрозуміло, що першопричиною подібних дискусій є відсутність у сучасній кримінально-правовій доктрині єдиного підходу до визначення предмета злочину та його місця у структурі складу злочину.

Виходячи із більш-менш усталеного розуміння предмета злочину як цінностей, із певними властивостями яких кримінальний закон пов'язує наявність у діянні особи складу конкретного злочину (або цінностей, з приводу яких та (або) шляхом безпосереднього впливу на які вчиняється злочин), вважаю, що будівлі і споруди є підстави визнавати предметом злочину як обов'язковою (конструктивною) ознакою складів злочинів, передбачених ч. 3 і ч. 4 ст. 197-1 КК. Щодо нерозривного зв'язку предмета злочину із суспільними відносинами, які охороняються кримінальним законом, то, як слушно зазначають харківські правознавці, при вчиненні низки злочинів шкода об'єкту злочину заподіюється шляхом безпосереднього впливу не на предмет, а на соціальний зв'язок як елемент охоронюваних законом відносин. Більше того: у деяких випадках не лише наявність, а й відсутність предмета злочину або додержання щодо нього особливого правового режиму визнається свідченням нормального функціонування зазначених відносин.¹³

Своєрідну позицію займає М.П. Бікмурзін. Визнаючи чужі для об'єкта кримінально-правової охорони предмети (на кшталт наркотиків, зброї, підроблених грошей, порнографічних предметів) предметом тих чи інших злочинів, науковець висловлюється за включення предмета злочину не в об'єкт, а в об'єктивну сторону складу злочину.¹⁴

Іншого висновку дійдемо, якщо будемо виходити з того, що предмети, які не входять до структури охоронюваних відносин, але з певними властивостями яких закон пов'язує наявність ознак конкретного складу злочину, треба визнавати засобом вчинення злочину.¹⁵ За такого підходу споруди і будівлі, самовільно збудовані на самовільно зайнятій земельній ділянці, як типові "антицінності" – матеріальні утворення, які не можна віднести до охоронюваних законом цінностей, мають розглядатись вже не як предмет злочину, передбаченого ч. 3 (ч.4) ст. 197-1 КК, а як засіб його вчинення.

Передбачене ч. 1 ст. 197-1 КК самовільне зайняття земельної ділянки є злочином із матеріальним складом, який вважається закінченим з того моменту, коли особа фактично заволоділа земельною ділянкою або розпочала її протиправну експлуатацію (освоєння), завдавши цим власнику земельної ділянки або її законному володільцю значної шкоди. Кількісний аспект цієї криміноутворюючої ознаки, яка дозволяє відмежувати злочинне самовільне зайняття земельної ділянки без обтяжуючих обставин від відповідного адміністративного проступку

¹² Антонюк Н. Вказана праця. – С. 79.

¹³ Кримінальне право України: Загальна частина: Підручник / За ред. проф. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – 3-є вид. перероб. і допов. – К.: Юрінком Інтер, 2007. – С. 109; Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 96.

¹⁴ Бікмурзін М.П. Предмет преступлення: теоретико-правовий аналіз. – М.: Юрлитинформ, 2006. – С. 88 – 94. Є.В. Лашук, відносячи предмет злочину до факультативних ознак об'єкта злочину, матеріальні цінності, певні діяння з якими становлять загрозу для суспільства та окремих громадян і які вилучені з цивільного обороту (у тому числі підроблені гроші), називає матеріальними антиблагами. Вони (негативні цінності), як і матеріальні блага – позитивні цінності, належать до предметів злочинів (Лашук Є.В. Предмет злочину в кримінальному праві України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ. – 2005. – С. 12).

¹⁵ Фесенко Є.В. Злочини проти здоров'я населення та системи заходів з його охорони. Монографія – К.: Атіка, 2004. – С. 74 – 76; Потерпілий від злочину (міждисциплінарне правове дослідження / Колектив авторів. За заг. ред. Ю.В. Бауліна, В.І. Борисова. – Х.: Вид-во Кроссруд, 2008. – С. 75.

(ст. 53-1 КУпАП), визначений у примітці до ст. 197-1 КК: шкода визнається значною, якщо вона у 100 і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян. При всій очевидній довільності зазначеного кількісного показника вказівка на нього у ст. 197-1 чинного КК – крок вперед порівняно з формулюванням ст. 356-1, яке містилось у згаданому вище законопроекті, внесеному народним депутатом України Л.І.Грачем, і закріплення якого на законодавчому рівні призвело б до соціально необґрунтованої колізії між нормами КК і КУпАП. Можна сказати, що у даному разі автори законопроекту прислухались до критики, висловленої на їх адресу Головним науково-експертним управлінням Апарату Верховної Ради України, у висновку якого, зокрема, вказувалось на аморальність встановлення кримінальної відповідальності за самовільне використання невеликих (5 – 6 соток) ділянок занедбаних земель за умови існування у сьогоднішній Україні бідності. Експерти висловлювались за те, що визнавати злочином захоплення земельних ділянок, розташованих лише у заповідниках, на територіях і об'єктах природно-заповідного фонду, а також земельних ділянок площею понад один га. Проблему ж неефективності існуючих адміністративно-правових санкцій за самовільне зайняття земельних ділянок пропонувалось вирішувати шляхом істотного збільшення розміру цих стягнень (до 100 – 250 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян).

Як відомо, чинний ЦК України передбачає можливість судового визнання права власності на самочинно збудоване нерухоме майно – за умови надання особі земельної ділянки у встановленому порядку під уже збудоване нерухоме майно (ч. 3 ст. 376 КК). В.В. Носік небезпідставно вважає, що передбачена ЦК можливість “узаконення” самочинно збудованих будівель і споруд на самовільно захоплених ділянках знижує ефективність боротьби із самочинним будівництвом та є однією з передумов корупції у сфері земельних відносин.¹⁶ Наприклад, діюче з 2005 р. у Львові затверджене міською радою Положення про узаконення самочинного будівництва не лише не привчає городян до законослухняної поведінки, а й негативним чином впливає на архітектурне обличчя міста.¹⁷ О.В. Чепка розповсюдженість самовільного зайняття земельних ділянок також пов'язує як з недосконалістю чинного законодавства, так і з поляльними діями органів місцевого самоврядування, які полягають в ухваленні рішень про узаконення самовільно збудованих будівель і споруд разом із самовільно зайнятими земельними ділянками.¹⁸

Тимчасовий порядок прийняття в експлуатацію закінчених будівництвом приватних житлових будинків садибного типу, дачних та садових будинків з господарськими спорудами і будівлями, споруджених без відповідного на це дозволу, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 9 вересня 2009 р. № 1035, самовільного зайняття земельної ділянки не стосується. Адже для того, щоб оформити право власності на самочинно збудований об'єкт нерухомості у вказаному порядку, треба подати документ, який засвідчує право власності чи користування земельною ділянкою, на якій розташовано нерухомість.

Якщо перевести розгляд розглядуваної проблеми у площину кримінально-правової протидії випадкам самовільного будівництва, то слід зробити висновок, що визнання за рішенням суду права власності на самочинно збудоване нерухоме майно у порядку застосування ч. 3 ст. 376 ЦК не впливає на момент закінчення злочину, передбаченого ч. 3 (ч. 4) ст. 197-1 КК, і водночас, вочевидь, може братись до уваги як свідчення (прояв) зміни обстановки, внаслідок якої вчинений особою злочин втрачає свою суспільну небезпеку (ст. 48 КК України).

¹⁶ Носік В.В. Право власності на землю Українського народу: Монографія. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 471 – 472.

¹⁷ Залецька І. Узаконити незаконне // Юридичний вісник України. – 11-17 жовтня 2008 р. – № 41.

¹⁸ Чепка О.В. Актуальність вдосконалення заходів запобігання самовільному зайняттю земельних ділянок та самовільному будівництву в Україні // Наука – 2009: теоретичні та прикладні дослідження: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, Черкаси, 23-24 квітня 2009 р. – Черкаси: СУЕМ, 2009. – С. 133.

Визначення підакцизних товарів як предмета злочину¹

Ст. 204 КК встановлює відповідальність за незаконні дії, предметом яких виступають алкогольні напої, тютюнові вироби та інші підакцизні товари. Йдеться про їх придбання, зберігання і транспортування з метою збуту, збут і виготовлення. Включення у КК 2001 р. цієї статті, на мою думку, можна пояснити прагненням законодавця посилити нормативну базу для протидії ухиленню від оподаткування та обігові фальсифікованих товарів.

Суспільна небезпека розглядуваного злочину визначається не лише чітко вираженою фіскальною спрямованістю цього посягання. Вона полягає у заподіянні шкоди економічним інтересам держави, встановленому законодавством порядку виробництва та реалізації підакцизних товарів, скороченні надходжень до бюджету (через систему оподаткування) належних грошових сум від легального обігу алкогольних напоїв, тютюнових виробів та інших підакцизних товарів, розширенні “тіньового” сектору економіки, зниженні інвестиційної привабливості країни, посягання на добросовісну конкуренцію, посиленні позицій організованої злочинності, негативному впливі на здоров’я людей.

За підрахунками фахівців, внаслідок “тінізації” алкогольного і тютюнового виробництва бюджет держави у 2000 р. втратив лише акцизного збору на суму 700 млн. грн. У 2001 р. втрати бюджету від зменшення обсягів виробництва горілки та лікєро-горілочаних виробів склали понад 600 млн. грн., а внаслідок нелегального обігу тютюнових виробів бюджет недоотримав приблизно 500 млн. грн. У 2002 р. обсяг нелегального обігу тютюнових виробів досягне орієнтовно 10 – 12 млрд. штук при потребі вітчизняного ринку у цій продукції у кількості 68 – 75 млрд. штук [1].

За повідомленням агентства УНІАН, виробництво горілки і лікєро-горілочаних виробів зменшилось в Україні за перші 9 місяців 2001 року порівняно з аналогічним періодом минулого року на 31,3%. На думку фахівців, такі темпи падіння легального виробництва зумовлені наявністю на споживчому ринку великої кількості дешевої фальсифікованої алкогольної продукції (вона забезпечує приблизно 60 – 70% продаж, за іншими оцінками – 40%), а також недостатньою ефективністю боротьби правоохоронних органів з виробниками і продавцями нелегальної горілки [2]. Якщо у 1990 р. виробництво лікєро-горілочаної продукції в Україні досягало 30,9 млн. декалітрів, то у 1997 р. цей показник склав 25,6 млн. декалітрів, а у 2001 р. він знизився до позначки 18,8 млн. декалітрів. При цьому, за даними МОЗ України, споживання міцних алкогольних напоїв у країні за останні шість років залишається стабільним і складає приблизно 11,1 літра в рік на душу населення. Чинниками, які погіршують криміногенну ситуацію у сфері незаконного виробництва та реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів, є високий рівень рентабельності і прибутковості цього бізнесу, висока ліквідність зазначеної підакцизної продукції, обіг якої забезпечується переважним чином готівковими коштами, прихованими від оподаткування, і, як наслідок, високий рівень латентності такої протиправної діяльності.²

Основним безпосереднім об’єктом злочину, передбаченого ст. 204 КК України, є запроваджений з метою захисту системи оподаткування порядок виробництва й обігу підакцизних товарів. Додатковим факультативним об’єктом виступають засади добросовісної конкуренції, а злочин, передбачений ч. 3 ст. 204 КК, належить до двооб’єктних, оскільки посягає не лише на встановлений порядок акцизного оподаткування, а й на життя і здоров’я людей як споживачів недоброякісної підакцизної продукції.³

Предметом злочину, передбаченого ст. 204 КК, законодавець називає: 1) алкогольні напої; 2) тютюнові вироби; 3) інші підакцизні товари.

Для застосування ч. 1 ст. 204 КК необхідно встановити, що підакцизні товари як предмет передбаченого цієї нормою злочину були виготовлені незаконно. У зв’язку з цим помилковим

¹ Стаття опублікована: Вісник прокуратури. – 2003. – № 1. – С. 28 – 35.

² Протягом останніх років лікєро-горілочана галузь України втрачала свої позиції як бюджетоутворююча галузь. Якщо у 2006 – 2007 р. р. вона забезпечувала 46% загальних надходжень акцизного збору до загального фонду державного бюджету, то у 2008 р. – 43%, а в січні – лютому 2009 р. – 35% (Вісник податкової служби України. – 2009. – № 15. – С. 9). Одним з основних чинників такої негативної тенденції визнається зростання масштабів “тіньового” обігу алкогольної продукції.

³ Про об’єкт злочинних дій з підакцизними товарами див. також коментар до статті “Про місце норм, що передбачають відповідальність за злочинні посягання на систему оподаткування, у системі Особливої частини КК України”.

є твердження П.Коляди про те, що “за ст. 204 КК України підлягають відповідальності особи, які придбали для подальшого збуту, хоч і виготовлені з дотриманням встановленого порядку алкогольні напої, але при цьому порушили певний порядок купівлі-продажу, приміром за відсутності в однієї з сторін ліцензії на оптову або роздрібну торгівлю” [3]. У наведеній ситуації має місце незаконність вчинення певних дій, чого вимагає диспозиція ч. 1 ст. 204 КК, проте відсутній предмет передбаченого нею злочину, а, отже, відсутній і склад цього злочину.

Акцизним збором визнається непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни цих товарів (продукції) (ст. 1 Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. із змінами “Про акцизний збір”). Акциз є одним із стабільних і суттєвих джерел поповнення бюджету держави, встановлюється, як правило, на високоліквідну, високорентабельну чи монопольну продукцію, виконує не лише фіскальну, а й регулюючу, а інколи і природоохоронну функцію.⁴ Метою встановлення акцизів на імпортні товари вважається захист національного споживчого ринку. Будучи непрямим податком, акцизний збір фактично сплачується споживачем. З тим, щоб послабити негативний вплив акцизів на малозабезпечені верстви населення, у коло підакцизних товарів у світовій фіскальній практиці традиційно включають предмети розкоші (хутра, ювелірні вироби, легкові автомобілі тощо) і товари, які користуються підвищеним попитом, але виробництво яких є маловитратним (наприклад, бензин, алкоголь, тютюн). За допомогою акцизів держава створює перешкоди для утворення надприбутків, вилучає у бюджет ту частину вартості товарів, яка зумовлена не ефективністю виробництва підакцизної продукції, а особливими умовами їх виготовлення і реалізації. М.П. Міляков зауважує, що, якби ця частина ціни не вилучалась у бюджет, підприємства-виробники даної продукції отримали б незаслужено високий прибуток і були б поставлені у нерівні, кращі умови порівняно з іншими підприємствами [4]. Наприклад, роздрібні ціни на лікєрогорілчані вироби зазвичай встановлюються на такому рівні, що у тому разі, коли б не було акцизу, рентабельність підприємств-виробників обчислювалась б сотнями відсотків.

Разом із тим зрозуміло, що надмірне оподаткування виробництва алкоголю і тютюну, у тому числі акцизним збором, здатне викликати деградацію цієї галузі господарства, згортання інвестицій, скорочення бюджетних надходжень, контрабанду і підпільне виробництво даних видів підакцизних товарів. Аналіз формування цін на лікєрогорілчані вироби показує, що значну частину вартості легально виробленої продукції (85%) складають податки, з яких 75% припадає на акцизний збір. Як тільки держава підвищує акцизи, легальне виробництво різко скорочується [5]. Зростання масштабів контрабанди означає, що рівень або структура акцизного оподаткування є неправильними, а це в свою чергу зумовлює відповідну поведінку споживача, який на ринку починає віддавати перевагу товарам – нелегальним замінникам.

Переліки підакцизних товарів затверджуються і періодично переглядаються законодавцем. На сьогодні чинною є постанова Верховної Ради України від 12 вересня 1996 р. “Про перелік товарів (продукції), на які встановлюється акцизний збір”. В ній говориться про те, що коло підакцизних товарів визначається і обмежується переліками тих товарів, які ввійшли до наступних законодавчих актів, – Закону від 6 лютого 1996 р. “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на тютюнові вироби”, Закону від 7 травня 1996 р. “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої”, Закону від 24 травня 1996 р. “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби”, Закону від 11 липня 1996 р. “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)”. Тому неточним слід визнати висловлювання Н.О. Гуторової про те, що “зараз нараховується понад сотня законів, що стосується встановлення акцизного збору на певні види товарів” [6]. Названі вище законодавчі акти зазнають постійних змін, що безпосередньо впливає на обсяг поведінки, забороненої КК під загрозою кримінального покарання.

Визначення алкогольних напоїв і тютюнових виробів дається у ст. 1 Закону України від 19 грудня 1995 р. із змінами “Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів”. Алкогольні напої – це

⁴ “Выгоды питейного акциза в финансовом отношении весьма значительны... спиртные напитки являются чрезвычайно удобным объектом обложения, ибо они не представляют предмета необходимости для человека и в тоже время настолько распространены в массе населения, что легко могут доставить казне весьма высокий доход. К этим соображениям присоединяются еще и соображения моральные, полицейские: государство должно в интересах общего блага стремиться к задержанию развития пьянства в народе, ставить ему известные препятствия; а одним из таких препятствий является повышение цены спиртных напитков вследствие обложения их специальным акцизом” (Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М.: Статут, 2002. – С. 443 – 444).

продукти, одержані шляхом спиртового бродіння цукромістких матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів з вмістом спирту етилового понад 1,2 відсотка об'ємних одиниць, які відносяться до товарних груп Гармонізованої системи опису та кодування товарів під кодами 22 04, 22 05, 22 06, 22 08. До алкогольних напоїв належать, наприклад, вина виноградні натуральні, вина плодово-ягідні, вина ігристі, шампанське, вина газовані та інші суслу виноградні, вермути та інші вина виноградні натуральні з добавкою рослинних або ароматичних екстрактів, яблучний та грушевий сидр, міцні спиртні напої (у тому числі коньяк і бренді), отримані в результаті дистиляції виноградного вина або вичавок винограду, віскі, горілка, ром, джин, лікер. Міцність алкогольного напою, тобто процентний вміст у ньому етилового спирту у даному разі вирішального кримінально-правового значення не має. Для з'ясування того, чи є вилучена у особи рідина алкогольним напоєм, призначається судово-хімічна експертиза.

Крім власне алкогольних напоїв, згідно зі ст. 1 Закону "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої" (в редакції Закону від 23 березня 2000 р. із змінами) до підакцизних товарів як окрема категорія предметів відноситься: спирт етиловий неденатурований з вмістом спирту не менш як 80 відсотків об'ємних одиниць; спирт етиловий; інші спиртні денатуровані напої будь-якої міцності; складові спиртові напівфабрикати, які використовуються для виготовлення алкогольних напоїв. Етиловий спирт виготовляється з крохмалю і цукровмісної сировини або з нехарчових видів сировини за спеціальними технологіями. Виділяють наступні види етилового спирту: спирт етиловий-сирець, спирт етиловий ректифікований технічний, спирт етиловий денатурований (спирт технічний), спирт етиловий технічний, спирт етиловий ректифікований.

Тютюновими виробами визнаються сигарети, цигарки, сигари, сигарили (тонкі сигари), а також люльковий, нюхальний, смоктальний, жувальний тютюн та інші вироби з тютюну і його замінники (наприклад, гвоздика), які впливають на фізіологічний стан людини під час вживання. Ст. 1 Закону "Про ставки акцизного збору та ввізного мита на тютюнові вироби" (в редакції Закону від 19 листопада 1999 р. із змінами) до підакцизних предметів відносить також тютюнову сировину і тютюнові відходи. При цьому слід враховувати, що до підакцизної групи товарів не входять лікарські цигарки.

До інших підакцизних товарів належать: 1) деякі транспортні засоби (у ст. 1 Закону "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби" вказані: транспортні засоби з поршневым двигуном внутрішнього згорання із запалюванням від іскри та кривошипно-шатунним механізмом; інші автомобілі з двигуном внутрішнього згорання (дизельні та напівдизельні двигуни, що працюють на пальному з низьким октановим числом); автомобілі, спеціально призначені для руху по снігу, спеціальні автомобілі для перевезення гравців у гольф та інші подібні транспортні засоби; мотоцикли, включаючи мопеди, і велосипеди з встановленим допоміжним двигуном, з колясками або без них; причепи і напівпричепи житлові масою понад 3500 кг); 2) ювелірні вироби⁵; 3) пиво солодове; 4) нафтопродукти (ст. 1 Закону "Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)" називає як підакцизні предмети легкі, середні і важкі дистиляти, спеціальні і моторні бензини, гас (керосин)); високооктанові кисневмісні домішки до бензинів сумішевих. Перелік підакцизних товарів, визначених законодавством, є вичерпним і поширювальному тлумаченню не підлягає.

Для вирішення питання про те, до якої конкретно групи Гармонізованої системи опису та кодування товарів належить той чи інший підакцизний товар, доцільно залучати експертний висновок регіональної торговельно-промислової палати. Відповідно до ст. 1 Міжнародної конвенції ООН про Гармонізовану систему опису та кодування товарів від 14 червня 1983 р. дана система – це номенклатура, що включає в себе товарні позиції, субпозиції і цифрові коди, котрі їм відповідають, примітки до розділів, груп і субпозицій, а також основні правила класифікації для тлумачення системи. Гармонізована система встановлює перелік виробів, які можуть легально виготовлятися у встановленому законодавством порядку і як товари перебувати у цивільно-правовому обігу. 17 травня 2002 р. прийнято Указ Президента України № 466/2002

⁵ На підставі Закону України від 24 жовтня 2002 р. "Про внесення змін до деяких законів України про оподаткування, виробництво та обіг підакцизних товарів" ювелірні вироби були вилучені з числа підакцизних товарів. Раніше така ж доля спіткала деякі продукти харчування, окремі види одягу з хутра і шкіри, кольорові телевізори, офісні меблі, звукозаписувальну техніку, аудіокасети, відеокасети, компакт-диски тощо. На мій погляд, питання про вплив подібних змін у регулятивному законодавстві на кримінальну відповідальність за ст. 204 КК має вирішуватись за допомогою звернення до поняття опосередкованої декриміналізації (докладно про це йде мова у статті "Доктринальне і судово-тлумачення кримінально-правового поняття "зміна обстановки" (на прикладі злочинного ухилення від оподаткування)").

“Про приєднання України до Міжнародної конвенції про Гармонізовану систему опису та кодування товарів”. У разі необхідності питання про віднесення того чи іншого предмета до категорії підакцизних товарів слід вирішувати шляхом проведення товарознавчої експертизи.

Досить суперечливо вирішується в юридичній літературі питання про те, яким чином в сучасних умовах треба кваліфікувати виготовлення з метою продажу самогону чи інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення. У проекті КК, прийнятому Верховною Радою України у другому читанні, поряд із незаконними діями з підакцизними товарами (ст. 209 проекту) пропонувалось зберегти окрему норму про відповідальність за традиційне самогоніваріння (ст. 208 проекту). У тексті ухваленого в остаточній редакції КК України норма, аналогічна ст. 149 КК 1960 р., відсутня. Нагадаю, що в радянській кримінально-правовій доктрині самогоніваріння розглядалось головним чином як посягання на державну монополію на виготовлення міцних спиртних напоїв, яка забезпечувала: 1) планові надходження до бюджету грошових коштів в результаті продажу таких напоїв; 2) захист інтересів сільськогосподарського виробництва через збереження цінних харчових продуктів; 3) захист народного здоров'я, якому заподіювалась шкода у разі вживання спиртних напоїв, що не пройшли належного контролю. Про важливість кримінально-правового захисту від самогоніваріння інтересів казни свідчила хоча б така цифра: виявляється, що 1981 року 27% від усіх прибутків бюджету СРСР було забезпечено за рахунок виробництва алкогольних напоїв.⁶

Під самогоном розуміють спиртний напій (спиртовмісну рідину), виготовлений шляхом відокремлення перегонкою через спеціальний апарат або іншим способом (наприклад, шляхом виморожування) алкоголю від маси, одержаної внаслідок бродіння продуктів, багатих на крахмалісти чи цукристі речовини (цукор, картопля, зерно, буряки, фрукти тощо).⁷ До інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення належать різновиди самогону, зокрема, чача, арака, тутова горілка, кумишка. Не визнавались предметом кримінально караного самогоніваріння: 1) плодово-ягідні вина, пиво, квас, наливки, настоянки та інші напої, які виробляються шляхом природного бродіння або іншим способом, не пов'язаним із відокремленням перегонкою; 2) закваска, тобто спиртовмісна маса, одержана шляхом штучного (як правило, з використанням дріжджів) бродіння крахмалісто-цукристих речовин; 3) брага – готова до вживання алкогольна маса, одержана шляхом штучного бродіння і не призначена для того, щоб з неї перегонкою або іншим способом виготовлявся самогон чи його аналог.

На думку В.О. Навроцького, міцні спиртні напої домашнього вироблення, виготовлення яких охоплювалось ст. 149 КК 1960 р., відносяться до алкогольних напоїв як підакцизних товарів, а тому є предметом злочину, передбаченого ст. 204 КК 2001 р. [7]. Таку ж позицію займає М.Й. Коржанський [8]. В одній із своїх праць науковець ставить питання про необхідність більш чіткого визначення алкогольних напоїв як предмета злочину, передбаченого ст. 204 КК, оскільки, на його думку, незрозуміло, з якою саме місткістю етилового спирту в алкогольних напоях пов'язано межу кримінальної відповідальності [9]. Видається, що межі кримінально караної поведінки в плані визначення предмета злочину у ст. 204 КК окреслені законодавцем більш чітко – це підакцизні товари, і вже інше питання полягає у тому, наскільки такий підхід є виправданим і обґрунтованим.

Показово, що традиційний автор найбільш ґрунтовних науково-практичних коментарів до статей КК про відповідальність за господарські злочини П. П. Андрушко спочатку також зазначав, що незаконне виготовлення алкогольних напоїв, у тому числі самогону та інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення, шляхом відкриття підпільних цехів або з використанням обладнання, що забезпечує їх масове виробництво, з метою збуту є злочином, відповідальність за який передбачено ч. 2 ст. 204 КК. Самогон та інші міцні спиртні напої домашнього вироблення визнавались вченим предметом передбаченого ст. 204 КК злочину на тій підставі, що вони є видом алкогольних (спиртних) напоїв. Згодом П.П. Андрушко переглянув власну

⁶ Положення про те, що бюджет держави не може ґрунтуватись на оподаткуванні спиртних напоїв, О.О. Соколов аргументував, зокрема, небезпекою розповсюдження самогоніваріння (Соколов А.А. Теория налогов. – М.: ООО “ЮриИнфоР-Пресс”, 2003. – С. 330).

⁷ У дореволюційній юридичній літературі поняття “самогон” не зустрічалося. Вперше цей термін в нашій країні на нормативному рівні був використаний у п. 2 Декрету Тимчасового робітничо-селянського уряду України від 14 січня 1919 р. “Про спиртні напої”, в якому вказувалось на заборону виготовлення самогону. Вважається, що сама по собі назва цього спиртного напою визначає зміст відповідного поняття: “переганяється (виганяється) сам”. Надалі термін “самогон” глибоко укорінився в адміністративне та кримінальне законодавство (Пьянство и преступность: история, проблемы / И.П. Лановенко, А.Я. Светлов, В.В. Скибицкий и др. – К.: Наукова думка, 1989. – С. 345).

позицію і, виступаючи на Міжнародній науково-практичній конференції “Запорізькі правові читання” (3 – 5 липня 2002 р.), зазначив, що не повинні визнаватись предметом злочину, передбаченого ст. 204 КК, брага (бражка), самогон та його різновиди (чача, арака, тутова горілка тощо), а також інші міцні спиртні напої домашнього вироблення, хоча вони і є алкогольними напоями у широкому розумінні. При цьому вчений наголосив на великій відповідальності, яка покладається на авторів, котрі беруться за коментування положень кримінального законодавства, адже від їх сумлінності і принциповості нерідко залежить доля конкретної людини, яку притягують до кримінальної відповідальності. У доповіді на тему “Проблеми відповідальності та вдосконалення законодавства за незаконне виготовлення підакцизних товарів”, з якою П.П. Андрушко виступив на Міжнародній науково-практичній конференції “Пріоритетні напрямки діяльності органів внутрішніх справ у боротьбі зі злочинністю в сучасних умовах” (25 – 26 жовтня 2002 р., м. Дніпропетровськ), науковець звернув увагу на подібність технології виготовлення самогону та його різновидів технології виробництва спирту етилового. У зв’язку з цим та з урахуванням того, що спирт етиловий є самостійним, відмінним від алкогольних напоїв різновидом підакцизних товарів як предмета аналізованого злочину, було зроблено висновок про те, що у тих випадках, коли міцність виготовленого самогону та його різновидів перевищує 40% об’ємних одиниць, відповідні дії особи з такими предметами можуть кваліфікуватись за ст. 204 КК.

Автор цих рядків послідовно виступав проти віднесення самогону та інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення до предмета злочину, передбаченого ст. 204 КК. Можливо, зазначені напої і є підстави розглядати як різновид алкогольних напоїв в широкому розумінні цього поняття за ознакою вмісту етилового спирту. З огляду на легальну дефініцію алкогольних напоїв, все ж вважаю, що самогон та його різновиди, які виготовляються специфічними способами (відмінними від тих способів, які прямо названі у ст. 1 Закону “Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів”), є швидше не алкогольними, а спиртними (спиртовмісними) напоями. Одночасне існування у КпАП ст. 176 і ст. 177-2 свідчить про те, що законодавець не ототожнює алкогольні напої та самогон чи інші міцні спиртні напої домашнього вироблення і розглядає їх як різні об’єкти правового регулювання. Крім цього, слід враховувати п. 1 Розділу II Прикінцевих та перехідних положень КК, в якому йдеться про звільнення від покарання осіб, засуджених за КК 1960 р. за діяння, відповідальність за які не передбачена новим КК. У переліку діянь, які законодавець вважає декриміналізованими, фігурує і передбачене ст. 149 попереднього КК самогонваріння.

У будь-якому разі підакцизними товарами визнаються не всі алкогольні напої, а лише ті з них, які прямо названі у Законі України від 7 травня 1996 р. із змінами “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої”. Мені можуть закинути те, що він спеціально не помічає вжитий у цьому законодавчому акті термін “міцні спиртні напої”. Але ж це не будь-які міцні спиртні напої, а лише ті вироби, яким присвоєно певний код згідно з Гармонізованою системою опису та кодування товарів. Самогон та інші міцні спиртні напої домашнього вироблення ні у даному міжнародно-правовому документі, обов’язковому для країн-учасниць Конвенції 1983 р., ні в українському нормативному акті, присвяченому оподаткуванню акцизним збором, не фігурують і, в принципі, не можуть і не повинні згадуватись. Щодо них законодавцем не встановлені ставки акцизного збору у твердих сумах з одиниці реалізованого товару. А у ст. 204 КК втілено (обґрунтовано чи ні – це вже інша справа) формальний підхід: предметом аналізованого злочину є лише підакцизні товари. Акцизним збором як загальнодержавним непрямим податком обкладаються предмети, які можуть виготовлятися, бути об’єктом правочинів і знаходитись у власності суб’єктів лише на легальних підставах та у передбаченому законодавством порядку.

Як правильно зазначає М. Мінаєв, вжиті у Законі “Про ставки акцизного збору та ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої” поняття “інші алкогольні напої”, “інші спиртні напої”, “міцні спиртні напої” не охоплюють самогон та інші міцні спиртні напої домашнього вироблення, оскільки ці поняття підлягають обмежувальному тлумаченню: вони охоплюють лише ті алкогольні напої, щодо виготовлення яких встановлені стандарти, які перевірені та погоджені з державними органами охорони здоров’я, стандартизації тощо. Сам термін “домашнє вироблення” передбачає різноманітність рецептур, кустарність, додержання домашніх, нетрадиційних технологій, які не відповідають державним стандартам і нормативам [11]. Керуючись подібними міркуваннями, автори підготовленого Верховним Судом України Узагальнення практики розгляду судами кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності, передба-

чені ст. ст. 204, 205, 209, 212, 216 та 218 КК, погодились з позицією тих апеляційних судів, які вважають, що виготовлені в домашніх умовах самогон, інші продукти переробки, що містять алкоголь (домашні вина, наливки, настоянки), не повинні визнаватись предметом злочину, описаного у ч. 1 ст. 204 КК.

Виступаючи проти змішування поняття самогонів з вимогами ст. 204 КК, П. Коляда висловлюється з розглядуваного питання більш різко. Критикуючи підхід М.Й. Коржанського, він називає нісенітницею визнання самогону підакцизним товаром, адже у такому разі, на його думку, мають бути законодавчо визначені варіанти законного виготовлення самогону, що підлягають акцизному оподаткуванню. Також П. Коляда звертає увагу на те, що самогон виготовляється способом, який не є характерним для виготовлення алкогольних напоїв. Крім цього, при виробленні та реалізації підроблених алкогольних напоїв винні особи намагаються витримувати властиву для таких напоїв атрибутику – пляшки, закрутки, етикетки тощо, а міцні спиртні напої домашнього вироблення реалізуються під тою назвою, якій вони фактично відповідають [12]. Водночас М. Мінаєв зауважує, що не виключаються випадки, коли самогон або інший міцний спиртний напій домашнього вироблення зберігається, збувається, транспортується не як власне самогон, а під виглядом легального та належним чином виготовленого підакцизного алкогольного напою чи спирту. При цьому винною особою можуть застосовуватись різні способи введення споживачів в оману – використання фальшивих етикеток з товарним знаком виробника, фальшивих акцизних марок, іншої неправдивої інформації тощо. Висловлюється думка про те, що, якщо “чисте” самогонівання під дію ст. 204 КК не підпадає, то самогонівання, яке охоплюється поняттям фальсифікації алкогольних напоїв, утворює аналізований склад злочину [13].

Виготовлення або зберігання самогону чи інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення без мети збуту розглядається як адміністративний проступок (ст. 176 КпАП). За наявності ознак складу злочину, передбаченого ст. 203 КК, особа, яка займається виготовленням спиртних напоїв домашнього вироблення шляхом відокремлення перегонкою, виморожуванням або сепарацією спиртовмісної рідини від продукту бродіння, може бути притягнена до відповідальності за зайняття забороненими видами господарської діяльності. При цьому для кримінально-правової оцінки не має значення, по-перше, міцність напою, тобто вміст етилового спирту у відсотках по місткості, по-друге, те, чи переслідує винний мету одержання прибутку, оскільки така мета не є ознакою господарської діяльності (ст. 1 Закону від 1 червня 2000 р. “Про ліцензування певних видів господарської діяльності”).⁸

Проблема формального підходу, закріпленого у ст. 204 КК в частині описання предмета злочину, постає не лише щодо самогону та його різновидів, а й щодо тих алкогольних напоїв, які у кустарних умовах виготовляються шляхом розведення спирту водою. У багатьох висновках судово-хімічних експертиз, проведених під час розслідування кримінальних справ цієї категорії, автору неодноразово доводилося читати про те, що вилучена у обвинуваченого водно-спиртова суміш, хоч і містить етиловий спирт, не є горілкою, оскільки для виготовлення горілки необхідно керуватись відповідними рецептурами із дотриманням всіх технологічних операцій.

⁸ Таку ж позицію зайняв Пленум Верховного Суду України, який у п. 13 постанови від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності” роз’яснив, що виготовлення, придбання, зберігання, транспортування з метою збуту і збут самогону та інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення потрібно кваліфікувати за ст. 203 КК. При цьому Пленум Верховного Суду України до видів господарської діяльності, щодо яких є спеціальна заборона і за зайняття якими статтею 203 КК передбачено відповідальність, відніс, зокрема, діяльність, якою ні юридичні, ні фізичні особи не вправі займатись взагалі (п. 8 постанови від 25 квітня 2003 р. № 3).

Щоправда, у Законі України від 19 грудня 1995 р. із змінами “Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів” відсутня заборона на зайняття самогоніванням при тому, що цей Закон дозволяє громадянам у домашніх умовах виготовляти для власного споживання виноградні і плодово-ягідні вина, наливки і настоянки. Вказана обставина дала підставу М. Шоміну назвати небездоганним роз’яснення Пленуму Верховного Суду України про інкримінування ст. 203 КК у випадках самогонівання, вчиненого з метою збуту (Шомін М. Фальсифікату – бій, або про деякі питання боротьби з незаконним обігом підакцизних товарів, що залишилися без відповіді // Юридичний журнал. – 2004. – № 3. – С. 116). Видається, що спеціальною заборonoю у розглядуваному аспекті може вважатись ст. 176 КпАП, текст якої наводить на думку про незаконність самогонівання взагалі. У будь-якому разі, з урахуванням викладеного вище, незрозумілою виглядає пропозиція І.В. Кириченка внести такі зміни до постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 квітня 2003 р. № 3, які б дозволили “вирішити питання щодо віднесення самогону до предмета злочину, передбаченого ст. 204 КК України...” (Кириченко І.В. Запобігання злочинам у сфері обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – С. 14).

При цьому зазначена суміш із посиланням на Закон “Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів” визнавалась експертами алкогольним напоєм. Закономірно постає питання про те, чи є фальсифіковані спиртні напої, які вироблені кустарним способом і які за органолептичними показниками, міцністю та іншими характеристиками (наприклад, вмістом сивушних масел) нерідко не відповідають вимогам державних стандартів, саме підакцизним товаром, як цього вимагає наразі диспозиція ст. 204 КК.

До речі, у згаданому вище Узагальненні судової практики, підготовленому Верховним Судом України, ставиться подібне питання. У цьому джерелі цілком слушно, на мою думку, зазначається, що, якщо виходити з того, що алкогольні напої є підакцизним товаром лише за умови їх сертифікації та включення до Гармонізованої системи опису та кодування товарів, то всі інші алкогольні напої як непідакцизні товари не можуть виступати предметом аналізованого злочину. Автори Узагальнення пропонують сформулювати ст. 204 КК таким чином, щоб предметом передбачених нею злочинів були товари, виробництво яких має здійснюватись у спеціальних умовах належними суб'єктами і які за умови дотримання встановленого порядку (зокрема, вимог відповідних технологій та сертифікації) можуть бути віднесені до підакцизних товарів.

Враховуючи необхідність захисту певних соціальних цінностей, зазначених на початку цієї статті, та усунення ґрунту для суперечливих висловлювань науковців та практиків і з тим, щоб уніфікувати умови притягнення до кримінальної відповідальності за правопорушення у сфері обігу алкогольної продукції, ч. 2 і ч. 3 ст. 204 КК, на мою думку, варто доповнити окремою вказівкою на виготовлення з метою торгівлі самогону та інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення. На користь запропонованого доповнення КК, з яким, до речі, погоджується П.П. Андрушко, свідчать непоодинокі випадки із правозастосовної практики, коли особи професійно займаються самогонварінням шляхом створення підпільних цехів і налагодження повноцінного виробничого процесу [14].

В історичному аспекті доречно нагадати, що ст. 140 КК УСРР 1922 р. встановлювала відповідальність за виготовлення і зберігання з метою збуту, а також збут вина, горілки, спиртних напоїв (цим поняттям охоплювався і самогон) і спиртовмісних речовин без належного дозволу або понад встановлену законом міцність, а ст. 140-1 КК передбачала більш суворе покарання за такі ж дії, вчинювані у вигляді промислу. Існує і відповідний зарубіжний досвід. Так, ст. ст. 221-1, 221-2 і 221-3 Кримінального закону Латвії визнають злочинами, відповідно, реалізацію незаконно виготовлених (вироблених) або підроблених алкогольних напоїв чи спиртовмісних рідин, які не є алкогольними напоями, але пропонуються як такі, виготовлення, зберігання і переміщення незаконних алкогольних напоїв, а так само їх придбання. КК Киргизії передбачає відповідальність за виробництво, зберігання з метою збуту і збут спирту і спиртовмісних напоїв – без ліцензії у великому розмірі (ст. 201), тих напоїв, які не відповідають встановленим державним стандартам якості, якщо це потягнуло через необережність тяжкі наслідки (ст. 202), а також за такі самі дії із спиртними напоями домашнього вироблення з часткою спирту етилового понад 9% (ст. 202-1).

Взагалі закріплене у ст. 204 КК пов'язування можливості притягнення до кримінальної відповідальності із нестабільним, постійно змінюваним переліком підакцизних товарів, який у свою чергу “прив'язується” до місця того чи іншого товару у Гармонізованій системі опису та кодування товарів, навряд чи є оптимальним вирішенням проблеми боротьби з обігом фальсифікованої продукції. Такий формальний підхід здатен завести практику у глухий кут, має своїм наслідком те, що однакові за змістом і суспільною небезпекою діяння кваліфікуються по-різному і відповідно тягнуть різні покарання. Перед правоохоронними органами вже постало питання про те, як в сучасних умовах слід кваліфікувати незаконне виробництво більш-менш доброякісних товарів непідакцизної групи, якщо виробництво таких товарів ліцензуванню відповідно до чинного законодавства не підлягає. Адже у подібних випадках підстав для застосування ст. ст. 202, 204, 227 КК, як правило, не вбачається. Можливим варіантом вирішення проблеми кримінально-правової протидії виробництву фальсифікованих товарів, на мій погляд, могло б стати наступне визначення предмета злочинів, передбачених ст. 204 КК, – “алко-

гольні напої, самогон та інші міцні спиртні напої домашнього вироблення, тютюнові вироби, а також інші товари, у тому числі підакцизні”.⁹

Запропонований підхід, суть якого полягає в істотному розширенні предмета аналізованого злочину, враховує не лише реалії правозастосовної практики, а й власний історичний та зарубіжний законодавчий досвід. Так, у розділі VII КК УСРР 1927 р. (назва розділу – “Майнові злочини”) містилась ст. 183, яка встановлювала відповідальність за фальсифікацію, тобто за обманну зміну з корисливою метою вигляду або властивостей речей, призначених для збуту або для громадського вжитку, а також за збут таких речей. Покарання посилювалось, якщо ці дії мали або могли мати своїм наслідком завдання шкоди здоров’ю. Аналогічним чином вирішується це питання у сучасному кримінальному законодавстві Нідерландів. Ст. 330 КК цієї країни визнає злочином дії того, хто продає, пропонує на продаж або доставляє продукти харчування, напої або ліки, знаючи про те, що вони сфальсифіковані, і замовчуючи цю обставину. Фальсифікація вказаних предметів має місце у тому разі, коли їх цінність або корисність знижена шляхом домішування сторонніх компонентів. Передбачена окрема відповідальність за фальсифікацію товарів і у ст. 155 КК Швейцарії. У КК Китаю розділ 3, присвячений злочинам проти соціалістичного ринкового економічного порядку, розпочинається з низки статей, якими встановлено відповідальність за виготовлення і збут підроблених і неякісних товарів. Предмет злочинів, пов’язаних із фальсифікацією, максимально конкретизовано. Окремі статті КК передбачають покарання за дії з підробленими і неякісними ліками, продуктами харчування, медичними апаратами й інструментами, електровиробами, пневмотехнікою, вогне- та вибухонебезпечною продукцією, ветеринарними препаратами, мінеральними добривами і отрутохімікатами, парфумерно-косметичною продукцією.

Слід сказати, що питання про оптимізацію кримінального законодавства, покликаною протидіяти обігові фальсифікованих товарів, є темою окремого дослідження. Якщо ж виходити з необхідності збереження окремої кримінально-правової норми про відповідальність за незаконні дії саме з підакцизними товарами як за посягання на існуючу систему оподаткування, то видається, що потрібно: по-перше, підтримати міркування Н.О. Гуторової про більш чітке визначення предмета аналізованого злочину шляхом встановлення у КК вичерпного переліку окремих видів підакцизних товарів [15]; по-друге, для безпроблемного охоплення диспозицією ст. 204 КК дій з фальсифікованими товарами зробити у ній окрему вказівку на предмети, які імітують відповідні підакцизні товари. У такий спосіб до оригінальних товарів вдається прирівняти в плані кримінальної відповідальності предмети, які з зовнішнього боку лише нагадують оригінальні товари і виготовляються з порушенням належних технологій, без дотримання встановлених стандартів тощо. Зрозуміло і те, що проблема оптимізації кримінального законодавства, покликаною протидіяти обігу фальсифікованих товарів, не повинна обмежуватись підакцизною групою товарів і не може бути вирішена без вдосконалення закріпленої у ст. 227 КК заборони на випуск або реалізацію недоброякісної продукції.¹⁰

Ст. 204 КК не закріплює мінімальну вартість і кількість незаконно виготовлених підакцизних товарів, дії з якими тягнуть кримінальну відповідальність, у зв’язку з чим з урахуванням обставин справи може застосовуватись норма про малозначне діяння, що не становить суспільної небезпеки (ч. 2 ст. 11 КК). Для порівняння: ч. 1 ст. 171-1 КК РФ, котра передбачає відповідальність за виробництво, придбання, зберігання, перевезення з метою збуту або збут немаркованих товарів і продукції, які підлягають обов’язковому маркуванню марками акцизного збору, спеціальними марками чи знаками відповідності, чітко вказує на те, що такі дії мають бути вчинені у великому розмірі. Таким розміром визнається вартість немаркованих товарів і продук-

⁹ Розуміючи, що фальшиві предмети, які імітують оригінальні підакцизні товари, здебільшого не відповідають всім законодавчо визначеним ознакам цих товарів, М.М. Мінаєв пропонує у тексті КК вказати безпосередньо на певні (конкретні) види товарів (Мінаєв М.М. Кримінальна відповідальність за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (ст. 204 КК України): Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 14, с. 46). І.А. Клепицький виступає за включення до КК РФ статті, яка б передбачала відповідальність за незаконне виробництво з метою збуту і збут спиртних напоїв або їх сурогатів (Клепицький І.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 164 – 165). Констатуючи невизначеність із питання про те, чи охоплюються статтею 204 КК випадки виготовлення і збуту спиртних напоїв домашнього вироблення під виглядом підакцизних алкогольних напоїв (наприклад, віскі), М.І. Хавронюк висловлюється за те, щоб у тексті ст. 204 КК фігурували алкогольні або спиртні напої (Хавронюк М.І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України. – К.: Істина, 2004. – С. 214).

¹⁰ Див. з цього приводу відгук автора як офіційного опонента на дисертацію О.М. Готіна “Кримінальна відповідальність за випуск або реалізацію недоброякісної продукції в умовах ринкової економіки (проблеми теорії та практики)”.

ції, яка в двісті і більше разів перевищує мінімальний розмір оплати праці, встановлений законодавством РФ на момент вчинення злочину (примітка до ст. 171-1 КК).

У розроблених Слідчим управлінням податкової міліції ДПА України Методичних рекомендаціях щодо застосування ст. 204 КК зазначається, що для кримінальної відповідальності за цією статтею вартість підакцизних товарів повинна складати не менше ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Такий висновок, на думку укладачів згаданих рекомендацій, впливає з ч. 2 ст. 164-5 КпАП, якою встановлено адміністративну відповідальність за дії з алкогольними напоями і тютюновими виробами, вчинених у великому розмірі. На мій погляд, орієнтуватись на ч. 2 ст. 164-5 КпАП, визначаючи ознаки складу злочину, передбаченого ст. 204 КК, не варто. Адже ця адміністративно-правова норма: 1) не вказує на такі дії, як придбання, збут і виготовлення; 2) не згадує інші, крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів, підакцизні товари; 3) не зазначає, що предметом адміністративного проступку є саме незаконно виготовлені, у тому числі фальсифіковані товари (про це говориться у ст. 177-2 КпАП); 4) закріплює ознаки спеціального суб'єкта адміністративного проступку (посадові особи відповідних підприємств) в той час, як суб'єкт злочину, вказаного у ст. 204 КК, є загальним.

Посилання

1. Левченко Є. Державний контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 1 – 2. – С. 7; Марценко Є. Кримінологічний аналіз злочинності в агропромисловому комплексі України. Лікєро-горілка та тютюнова промисловість // Вісник прокуратури. – 2002. – № 4. – С. 93.
2. Бизнес. – 22 октябрия 2001 г. – № 43.
3. Коляда П. Коли теорія розходиться з практикою // Юридичний вісник України. – 20 – 26 квітня 2002 р. – № 16.
4. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. – М.: ИНФРА-М, 1999. – С. 251.
5. Настина Е., Корнеев В. Очень свободный рынок // Комп&ьюН. – 2002. – № 12. – С. 39.
6. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 117.
7. Навроцький В.О. Наступність кримінального законодавства України (порівняльний аналіз КК України 1960 р. та 2001 р.). – К.: Атіка, 2001. – С. 20, с. 56 – 57; Навроцький В.О. Чи варто дорікати іншим “студентськими помилками”? // Юридичний вісник України. – 7 – 13 липня 2001 р. – № 27.
8. Коржанський М.Й. Науковий коментар до Кримінального кодексу України. – К.: Атіка, Академія, Ельга-Н, 2001. – С. 355.
9. Коржанський М. Визначення окремих понять у Кримінальному кодексі України // Право України. – 2002. – № 10. – С. 86.
10. Андрушко П.П. Коментар до статті 203 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 27 жовтня – 2 листопада 2001 р. – № 43; Андрушко П.П. Коментар до статті 204 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 3 – 9 листопада 2001 р. – № 44; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / За ред. С.С. Яценка. – К.: А.С.К., 2002. – С. 419.
11. Мінаєв М. Відповідальність за виготовлення, зберігання та збут самогону або інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 10. – С. 101.
12. Коляда П. Вказана праця.
13. Мінаєв М. Вказана праця. – С. 101.
14. Лебідь І. Горілка і до монастиря доведе?! // Урядовий кур'єр. – 25 липня 2002 р. – № 134.
15. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 117.

Кримінально-правові аспекти валютного регулювання¹

Сформована за досить суперечливих і важких соціально-економічних умов вітчизняна система валютного контролю і валютного регулювання, на утворення якої впливала низка негативних чинників (зокрема, розрив традиційних господарських зв'язків між республіками колишнього СРСР, різке падіння рівня виробництва, постійне зростання інфляції), і в наш час зазнає постійних змін. І це зрозуміло, адже від ефективності її функціонування значною мірою залежать стійкість кредитно-фінансової системи країни взагалі, стан експортно-імпортних операцій, вирішення різноманітних соціальних програм. Тому система валютного регулювання України потребує і кримінально-правового захисту, що передбачає вдосконалення кримінального законодавства з урахуванням розумного балансу інтересів суспільства, держави, юридичних осіб та окремих громадян.

Основним нормативним актом, який встановлює режим здійснення валютних операцій на території України, визначає загальні принципи валютного регулювання, повноваження державних органів, банків та інших фінансово-кредитних установ у регулюванні валютних операцій, права і обов'язки суб'єктів валютних відносин, порядок здійснення валютного контролю і відповідальність за дотримання валютного законодавства, є Декрет Кабінету Міністрів України від 19 лютого 1993 р. із змінами "Про систему валютного регулювання і валютного контролю".

Автор пропонованої статті вирішив зосередити свою увагу на питаннях соціальної обумовленості кримінально-правової заборони на вчинення порушень правил про валютні операції та на деяких проблемах застосування вказаної норми у судовій практиці.

Проекти КК України про відповідальність за порушення правил про валютні операції. Найбільш спірним серед фахівців-криміналістів є питання про соціальну обумовленість вказаної норми у чинному КК України та про долю цієї заборони у новому кримінальному законодавстві. Перша точка зору, відображена в останніх виданнях науково-практичного коментарю Кримінального кодексу України, полягає у тому, що об'єктом злочину, передбаченого ст. 80 КК, визнається кредитно-фінансова система України у сфері законних операцій з валютними цінностями. Вважається, що валютні цінності у результаті незаконних дій з ними виходять з-під контролю держави, що порушує стабільність національної грошової одиниці, тягне за собою її девальвацію. Враховуючи особливу значущість валютних цінностей як різновиду майна, що може цілком легально перебувати у власності фізичних і юридичних осіб, законодавець встановлює особливі правила здійснення угод з ними і передбачає різні види юридичної відповідальності за порушення таких правил.

На користь збереження кримінальної відповідальності за порушення правил про валютні операції існує аргумент і з погляду фіскальних інтересів держави. Як повідомляв свого часу тижневик "Бизнес" [1], посиляючись на офіційні дані НБУ та МВС, в Україні працювало приблизно 5 тис. пунктів обміну готівкової валюти, і біля кожного з них пропонували свої "послуги" від 1 до 30 професійних "мінгал", середній зарібок кожного з яких за один день складав у середньому від 50 до 100 американських доларів. Держава, істотно розширивши можливості у застосуванні валютних цінностей для юридичних і фізичних осіб, зацікавлена у максимальному отриманні від їх обігу надходжень у вигляді податкових платежів, що, зрозуміло, не відбувається у разі вчинення нелегальних валютних операцій.

Вочевидь, подібними міркуваннями керувались розробники проекту КК України, підготовленого за завданням Комісії Верховної Ради України 12-го скликання з питань правопорядку та боротьби із злочинністю авторським колективом на чолі з В.М. Смітєнком, які пропонують передбачити покарання у вигляді позбавлення волі терміном до одного року за операції з валютними цінностями, вчинені особою, яка не має дозволу (ліцензії) НБУ на право проведення таких операцій. Як умова притягнення до кримінальної відповідальності у ч. 1 ст. 281 проекту КК фігурує традиційна для цього складу злочину адміністративна преюдиція або певний розмір незаконної валютної операції (вартість угоди має перевищувати 50 мінімальних розмірів заробітної плати).

Інший підхід із питання про доцільність існування статті про відповідальність за порушення правил про валютні операції виходить із нереальності досягнення за допомогою кримі-

¹ Стаття опублікована: Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 11. – С. 33 – 38.

нально-правової репресії позитивного економічного ефекту. За умов, коли національна грошова одиниця країни не здатна у повному обсязі виконувати функції повноцінних грошей і, як результат, спостерігається значна “доларизація” економіки та повсякденного споживчого обігу, реалізація принципу невідворотності покарання за вчинення аналізованого злочину стає досить примарною, а відповідні кримінально- та адміністративно-правові приписи починають відігравати роль зручного засобу розправи у руках правоохоронних органів, що означає вже не правосуддя, а свавілля. Чимало науковців і працівників правоохоронних органів вважає, що угоди з іноземною валютою є невід’ємною частиною підприємництва і ринкової економіки, а тому їх доцільно декриміналізувати. Як зауважує суддя Верховного Суду України В.М. Верещак, у ході підготовки проекту постанови Пленуму Верховного Суду “Про практику застосування судами законодавства щодо порушення правил про валютні операції” близько двадцяти обласних судів висловились якщо не за скасування кримінальної відповідальності за порушення правил про валютні операції, то хоча б за збільшення мінімального розміру валютних операцій, за дії з якими має наставати така відповідальність [2].

В КК Російської Федерації (набрав чинності з 1 січня 1997 р.) ст. 191, присвячена обігові валютних цінностей в порушення правил, встановлених законодавством РФ, передбачає відповідальність за угоди та деякі інші дії (зберігання, перевезення, пересилання), пов’язані лише із дорожочінними металами, природним дорожочінним камінням і перлами у будь-якому вигляді та стані, за винятком ювелірних та побутових виробів і брукху цих виробів. Водночас російські криміналісти вказують на те, що угоди купівлі-продажу та обміну іноземної валюти, які укладені не через уповноважені банки, є недійсними; за наявності до цього підстав вони можуть визнаватись кримінально караними діями (ст. 172 КК РФ – “Незаконна банківська діяльність”).

На Пленумі Верховного Суду України, що відбувся наприкінці березня 1997 р. і на якому було проаналізовано практику застосування законодавства щодо порушення правил про валютні операції, відзначалось, що ст. 80 КК має стояти на сторожі насамперед законності використання валютних інвестицій, банківського кредитування, карати “акул” відтоку валютних цінностей за кордон, а не дрібну базарну “рибку”. Для таких осіб, виходячи з необхідності певних обмежень щодо обігу в Україні іноземної валюти, достатньо обмежитись адміністративним покаранням, збільшивши розмір штрафних санкцій [3].

Яким же чином вирішується проблема вдосконалення законодавства про відповідальність за порушення правил про валютні операції у проекті КК, розробленому робочою групою Кабінету Міністрів України? Ст. 187 одного з варіантів цього проекту містила формулювання “операції з валютними цінностями на порушення порядку, встановленого законодавством про валютне регулювання”, яке викликало принаймні два зауваження. По-перше, були відсутні чіткі критерії розмежування між кримінальною та адміністративною відповідальністю за порушення валютного законодавства. По-друге, звертала на себе увагу цілковита бланкетність запропонованого формулювання, автори якого не робили навіть спроби навести перелік дій, що визнаватимуться злочинними. У розділі VII Особливої частини (його назва – “Злочини у сфері господарської діяльності”) того варіанту проекту КК, який 13 червня 1997 року було внесено Урядом у Верховну Раду України, взагалі відсутній аналог чинної ст. 80 КК.

Кримінально-правовій охороні валютної системи у проекті КК присвячено дві статті: у ст. 185 йдеться про ухилення посадових осіб підприємств та організацій, а також індивідуалів-підприємців від повернення виручки в іноземній валюті, а ст. 186 передбачає збереження кримінальної відповідальності за незаконне відкриття або використання за межами України валютних рахунків. Тобто автори проекту – провідні фахівці-криміналісти Києва та Харкова – встали на шлях декриміналізації незаконних угод взагалі і валютними цінностями, а не лише з іноземною валютою.²

² Законом України від 14 вересня 2000 р. “Про внесення змін до Кримінального і Кримінально-процесуального кодексів України щодо відповідальності за порушення правил про валютні операції” ст. 80 із попереднього КК було виключено, що означало декриміналізацію зазначених у ній протиправних дій з валютними цінностями. Такий же підхід втілено у КК України 2001 р. Наразі незаконні скуповування, продаж, обмін, використання валютних цінностей як засобу платежу або як застави визнаються не злочином, а адміністративним проступком і тягнуть за собою попередження або накладення штрафу у розмірі від тридцяти до сорока чотирьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією валютних цінностей (ст. 162 КпАП у редакції Закону від 18 травня 2000 р. “Про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо порушення правил про валютні операції”). Роз’яснення, які наводяться у постанові Пленуму Верховного Суду України від 18 квітня 1997 р. № 5 “Про практику застосування судами законодавства щодо порушення правил про валютні операції”, як і міркування автора, наведені у пропонуваній публікації, частково продовжують зберігати свою актуальність – у плані адміністративно-правової оцінки порушень валютного законодавства.

Протиправні послуги і відповідальність за ст. 80 КК. Спірним питанням кваліфікації у даній категорії кримінальних справ є питання про відповідність чинному законодавству тих послуг, які оплачуються валютними цінностями. Позиція судової практики, як правило, полягає у тому, що оплата валютними цінностями не врегульованих цивільним законодавством, а також незаконних послуг не утворює складу злочину “порушення правил про валютні операції”. Розглянемо, яким чином змінювалась позиція вищої судової інстанції країни із вказаного питання стосовно хабарництва.

У відповідях судової колегії у кримінальних справах Верховного Суду України на запитання, які виникли у судовій практиці при розгляді кримінальних справ і матеріалів про адміністративні правопорушення, зазначалось, що у випадках дачі і одержання хабара валютними цінностями останні використовуються як засіб платежу за послугу посадової особи з використанням службового становища. Вважалось, що такі дії виходять за межі об’єктивної сторони злочинів, передбачених ст. ст. 168 і 170 КК, а тому повинні були отримувати кваліфікацію і за ст. 80 КК. Постановою Пленуму Верховного Суду України від 28 червня 1996 р. № 7 п. 8 постанови від 7 жовтня 1994 р. “Про судову практику в справах про хабарництво” було доповнено абз. 2, згідно з яким дача або одержання хабара валютними цінностями підлягає кваліфікації лише за ст. 170 або ст. 168 КК і додаткової кваліфікації за ст. 80 КК не потребує.

Вироком Чернігівського обласного суду за ч. 1 ст. 165, ч. 2 ст. 168 і ч. 2 ст. 80 КК засуджено П., який, працюючи інспектором ДАІ і зловживаючи своїм посадовим становищем, реєстрував на підставних осіб автомобілі іноземного виробництва за довідками-рахунками фірми “Аксон”, за що отримував хабарі доларами США. В ухвалі судової колегії в кримінальних справах Верховного Суду України від 24 квітня 1997 р. зазначається, що П. безпідставно визнано винним у порушенні правил про валютні операції у великих розмірах, а тому вказівка на ч. 2 ст. 80 КК підлягає виключенню з вироку як зайва [4].

Логіка підходу, згідно з яким дія ст. 80 КК не повинна поширюватись на угоди, які суперечать чинному законодавству, полягає у тому, що останні не підлягають валютному регулюванню, не підпадають під режим ліцензування, передбачений Декретом Кабінету Міністрів України “Про систему валютного регулювання і валютного контролю”, а, отже, не можуть визнаватися валютними операціями, хоч у таких ситуаціях і відбувається перехід права власності на іноземну валюту. П.П. Андрушко констатує, що судова практика не вбачає складу злочину, передбаченого ст. 80 КК, у разі оплати іноземною валютою вбивства на замовлення і кваліфікує такий злочин лише за п. “і” ст. 93 КК. Водночас заслуговують на увагу міркування вченого про доцільність диференційованої оцінки аналізованих дій. Оплата валютними цінностями “послуг”, які не регулюються цивільним законодавством, не утворює складу злочину “порушення правил про валютні операції”. В той же час оплата “послуг”, які самі по собі є злочином (вбивство, тілесне ушкодження, зґвалтування, знищення майна тощо), повинна, на думку науковця, не лише розцінюватись як співучасть у відповідному злочині, а й кваліфікуватись за ст. 80 КК, “оскільки такі дії являють підвищену суспільну небезпеку і, головне, такі послуги, хоча вони і не виникають з підстав, передбачених ст. 4 ЦК, регулюються державою – вона забороняє їх вчинення і визнає правопорушенням (як правило, злочином)” [5].

Правильність такої позиції принаймні щодо хабарництва підтверджується ч. 3 ст. 170 КК, викладеної у редакції Закону від 11 липня 1995 р., в якій йдеться про підстави звільнення від кримінальної відповідальності особи, яка дала хабар, у тому числі валютними цінностями. Тобто в силу прямої вказівки законодавця, який спеціально акцентує увагу на валютних цінностях, в діях такого хабародавця вбачається сукупність злочинів – не лише дача хабара, а й порушення правил про валютні операції. Втіленням саме такого підходу стало роз’яснення Пленуму Верховного Суду про те, що склад передбаченого ст. 80 КК злочину утворює використання валютних цінностей як засобу платежу при вчиненні таких протиправних дій, як придбання або збут майна, завідомо здобутого злочинним шляхом, а також предметів або речовин, які не перебувають у вільному обігу чи обіг яких заборонено (зброя, наркотичні засоби, радіоактивні речовини, фальшиві гроші, порнографічні предмети). Як бачимо, проблема поширення дії ст. 80 КК на нелегальні послуги вирішується у судовій практиці не зовсім послідовно.

Позичка у вільно конвертованій валюті. Не зовсім стабільне становище національної грошової одиниці змушує українських громадян задуматись перед тим, як давати у борг. Оскільки перевага у таких грошових зобов’язаннях нерідко надається вільно конвертованій валюті, в договорах позики часто-густо використовується формулювання “сума, еквівалентна ... долларам США”. Вважається, що вказівка в угоді безпосередньо на іноземну валюту може потягнути

за собою кримінальну відповідальність за порушення правил про валютні операції. Чи мають під собою ґрунт такі побоювання?

Відповідно до ст. 374 Цивільного кодексу за договором позики одна сторона передає іншій стороні гроші або речі, визначені родовими ознаками, у власність, тобто надання позики в іноземній валюті охоплюються законодавчим визначенням валютної операції (ст. 1 Декрету КМУ 1993 р.).

Диспозиція ст. 80 чинного КК за своїм змістом є більш вузькою порівняно із назвою статті (“Порушення правил про валютні операції”), оскільки містить вичерпний перелік злочинних дій. Це – незаконні скуповування, продаж, обмін, використання валютних цінностей як засобу платежу або як застави, вчинене протягом року після накладення адміністративного стягнення за такі ж порушення (адміністративна преюдиція), а також вчинення цих дій у значних або великих розмірах. Тому не є кримінально караними згідно з чинним законодавством такі діяння, як розмін, зберігання, дарування, спадкування валютних цінностей, надання позички такими цінностями. Пленум Верховного Суду України у п. 3 постанови від 18 квітня 1997 р. № 5 “Про практику застосування судами законодавства щодо порушення правил про валютні операції”, вказавши на вичерпний характер переліку діянь, передбачених ст. 80 КК, водночас роз’яснив, що одержання валютними цінностями відсотків за договором позики необхідно вважати їх використанням як засобу платежу за надану послугу. Тобто в цій частині дії, пов’язані із позикою у вільно конвертованій валюті, визнаються злочинними. Включення за домовленістю сторін у суму, вказану у договорі позики, відсотків за користування грошима, дозволяє не лише уникнути застосування кримінально-правової репресії за ст. 80 КК, а й звільняє особу, яка одержала дохід не за місцем основної роботи в результаті цивільно-правової угоди, від передбаченого законодавством про прибутковий податок з громадян обов’язку вести за встановленою формою облік доходів і витрат та виключає притягнення до адміністративної відповідальності у вигляді штрафу за невиконання або неналежне виконання цього обов’язку (п. 11 ст. 11 Закону “Про державну податкову службу в Україні”).

Суб’єктивні ознаки порушення правил про валютні операції. На мою думку, за ст. 80 КК можуть відповідати як приватні особи, так і посадові особи підприємств та організацій – резидентів або нерезидентів. Щоправда, судовій практиці України із цього питання кваліфікації бракує послідовності.

Так, вироком Сумського обласного суду від 2 березня 1994 р. за ч. 1 ст. 80 КК було засуджено О., який, працюючи бухгалтером магазину “Транзит-Люкс”, в порушення порядку, встановленого законодавством про валютне регулювання, дав згоду на продаж товару за долари США без наявності ліцензії на це. Така кваліфікація була визнана правильною судовою колегією в кримінальних справах Верховного Суду України (ухвала від 19 квітня 1994 р.). В ухвалі ж судової колегії у кримінальних справах Верховного Суду України від 19 жовтня 1995 р. зазначається, що суб’єктом злочину, відповідальність за який передбачена ст. 80 КК, можуть бути лише фізичні особи. Тому Верховний Суд України визнав неправильним засудження Запорізьким обласним судом (вирок від 5 липня 1995 р.) за порушення правил про валютні операції директора Ботієвського орендного хлібоприймального підприємства С. та головного бухгалтера цього підприємства П. В ухвалі зазначається, що С. і П., вчиняючи незаконну операцію з валютними цінностями, діяли від імені підприємства, а тому їх поведінку в цій частині необхідно розглядати як зловживання службовим становищем [6].

П’ять вказаних у ст. 80 КК України дій мають своїм наслідком притягнення до кримінальної відповідальності лише у тому разі, коли вони вчинюються незаконно. Насамперед слід відзначити, що Національний банк України як головний орган валютного контролю і валютного регулювання згідно із ст. 5 Декрету КМУ “Про систему валютного регулювання і валютного контролю” видає ліцензії (дозволи) на здійснення валютних операцій: генеральні – видаються комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам; індивідуальні – видаються резидентам і нерезидентам на здійснення разової валютної операції. Відповідно до п. 4 постанови Пленуму від 18 квітня 1997 р. № 5 ліцензії на право вчинення операцій з валютними цінностями видаються лише юридичним особам. У зв’язку з цим операції, під час яких валютні цінності скуповуються, продаються, обмінюються чи використовуються як засіб платежу або застави, вчинені безпосередньо між фізичними особами, є незаконними. Системний аналіз валютного законодавства України дозволяє зробити висновок про те, що ліцензування з боку установ НБУ потребують лише такі валютні операції: 1) використання іноземної валюти як засобу пла-

тежу або як застави на території України (п/п. "г" п. 4 ст. 5 Декрету); 2) торгівля іноземною валютою (п. 1 ст. 6 Декрету); 3) обмін іноземної валюти (п. 3 ст. 5 Декрету).

На відміну від об'єктивних ознак складу злочину, передбаченого ст. 80 КК, які визначені законодавцем більш-менш чітко, суб'єктивній стороні цього злочину бракує такої конкретності. Вирішальну роль тут відіграє тлумачення закону. В теорії кримінального права і судовій практиці визнається, що суб'єктивна сторона порушень правил про валютні операції характеризується прямим умислом. При цьому інтелектуальний момент умислу як форми вини відповідно до законодавчої дефініції, що міститься у ст. 8 КК, охоплює усвідомлення суспільної небезпеки скоєного і не включає усвідомлення винним конкретної протиправності, тобто врешті-решт притягнення до відповідальності можливе і у тому разі, коли правопорушник впевнений у законності власних дій з валютними цінностями. Звернення у даній ситуації до відомого правового принципу "незнання закону не звільняє від відповідальності" видається виправданим, незважаючи на те, що у свідомості значної частини українських громадян найбільш надійним способом накопичення коштів і найефективнішим засобом платежу є готівкова іноземна валюта.

Згідно з п. 10 постанови Пленуму від 18 квітня 1997 р. № 5 дії особи, яка отримала валютні цінності шляхом обману чи зловживання довір'ям, удаючи, що має відповідну ліцензію на вчинення певних операцій з валютними цінностями (для організації туристичних подорожей, виїзду на роботу за кордон, придбання товарів тощо), слід кваліфікувати за ст. 83 або ст. 143 КК, тобто як шахрайство. Особа, яка в такому випадку передала валютні цінності, вважаючи, що вони є законним засобом платежу, не повинна нести відповідальність за ст. 80 КК. Не виключені й інші ситуації, коли об'єктивно порушення правил про валютні операції може бути вчинено з необережності або взагалі за відсутності вини. Наприклад, особа, купуючи іноземну валюту у пункті обміну валюти, вважає свої дії законними, але при цьому може бути незаконною діяльність самого пункту обміну валюти.

Посилання

1. Бизнес. – 24 января 1995 г. – № 2-3.
2. Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 2. – С. 9.
3. Юридичний вісник України. – 10 – 16 квітня 1997 р. – № 15.
4. Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 4. – С. 38.
5. Все о бухгалтерском учете. – 23 апреля 1997 г. – № 16.
6. Юридичний вісник України. – 27 березня – 2 квітня 1997 р. – № 13.

Ухилення від повернення виручки в іноземній валюті: проблемні питання визначення предмета злочину¹

У ст. 207 КК 2001 р. встановлено відповідальність за умисне ухилення службових осіб підприємств, установ та організацій незалежно від форми власності або осіб, які здійснюють господарську діяльність без створення юридичної особи, від повернення в Україну у передбачені законом строки виручки в іноземній валюті від реалізації на експорт товарів (робіт, послуг) або інших матеріальних цінностей, отриманих від цієї виручки, а також за умисне приховування будь-яким способом такої виручки, товарів або інших матеріальних цінностей.

На відміну від ст. 80-1 попереднього КК, де містилась проста диспозиція, яка лише називала злочинне діяння – приховування валютної виручки, ст. 207 КК 2001 р., диспозиція якої є описово-бланкетною, дає більш-менш детальне описання цього складу злочину. Зокрема, прямо названо одну з форм об'єктивної сторони (ухилення від повернення виручки в іноземній валюті), конкретизовано суб'єкта посягання, за рахунок вказівки на певні товари та інші матеріальні цінності розширено предмет злочину. Крім цього, незаконні дії з валютними рахунками, які у ст. 80-1 КК 1960 р. поєднувались разом із власне приховуванням валютної виручки, зараз виділені в окремий склад злочину (ст. 208 КК), що з точки зору законодавчої техніки видається виправданим кроком.²

Предметом злочину у ст. 207 КК названо: 1) виручку в іноземній валюті від реалізації на експорт товарів (робіт, послуг); 2) товари та інші матеріальні цінності, отримані від цієї виручки.

Відповідно до ст. 1 Закону України від 23 вересня 1994 р. із змінами “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті” виручка в іноземній валюті резидентів – суб'єктів господарської діяльності підлягає обов'язковому і повному зарахуванню на спеціальні рахунки, що відкриваються і ведуться для клієнтів в комерційних банках України, що мають ліцензію НБУ.³ Для інкримінування особі ст. 207 КК необхідно встановити: 1) наявність виручки в іноземній валюті; 2) факт отримання резидентом такої виручки; 3) факт незарахування її на рахунки в уповноважених банках; 4) умисел особи, спрямований на неповернення або приховування виручки в іноземній валюті; 5) відсутність дозволу НБУ на незарахування валютної виручки у визначений законодавством строк.

Згідно з чинним законодавством України обов'язковому продажу через уповноважені банки і фінансові установи на міжбанківському валютному ринку підлягають кошти в іноземній валюті лише першої групи Класифікатора іноземних валют НБУ, затвердженого постановою Правління НБУ від 4 лютого 1998 р. № 34. Видається однак, що для кваліфікації за ст. 207 КК не має значення те, до якої саме групи Класифікатора іноземних валют належить валюта, в якій отримана виручка за експортовані товари (роботи, послуги).

¹ Стаття опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 1. – С. 107 – 112.

² Відповідно до ст. 387 ГК законом може бути запроваджено режим обов'язкового розподілу виручки від зовнішньоекономічних операцій в іноземній валюті між суб'єктами ЗЕД та уповноваженими державними валютними фондами, а також порядок і розміри відрахувань іноземної валюти. На сьогодні зазначений режим законом не запроваджений, а нормативні акти НБУ, які регулювали обов'язковий продаж надходжень в іноземній валюті на користь резидентів, скасовані. Таким чином, ст. 207 своє значення як засіб, що забезпечує формування валютних резервів держави, втратила. Про перспективи передбаченої ст. 207 КК України кримінально-правової заборони також йдеться у коментарі до статті “Про місце норм, що передбачають відповідальність за злочинні посягання на систему оподаткування, у системі Особливої частини КК України”.

³ Виручка резидентів у іноземній валюті підлягає зарахуванню на їхні валютні рахунки в уповноважених банках у строки сплати заборгованості, визначені в контрактах, але не пізніше 90 календарних днів з дати митного оформлення (виписування вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується, а у разі експорту робіт, послуг, прав інтелектуальної власності – з моменту підписання акта або іншого документа, який засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності (ст. 1 Закону України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті”, викладеної у редакції Закону України від 23 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законів України з метою подолання негативних наслідків фінансової кризи”). Стосовно деяких видів продукції встановлено більш тривалий термін (500 календарних днів). Закон України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті” передбачає можливість продовження строків повернення валютної виручки за висновком Міністерства економіки. Ця процедура дозволяє суб'єктам ЗЕД легально вирішувати проблеми, які пов'язані з об'єктивною неможливістю вкластися у визначений законодавцем термін повернення валютної виручки і які зумовлені поважними причинами технологічного характеру.

Під експортом словники розуміють вивезення за межі країни (за кордон) товарів, капіталів, цінних паперів [1]. Однак інколи експорт визначається не лише як продаж іноземному контрагенту товару з вивезенням його за кордон, а й як продаж товарів і послуг іноземним особам, фірмам і організаціям без вивезення їх за кордон [2]. Український законодавець поділяє друге з наведених вище тлумачень експорту. Відповідно до ст. 1 Закону від 16 квітня 1991 р. із змінами “Про зовнішньоекономічну діяльність” експорт – це продаж товарів (робіт, послуг) українськими суб’єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб’єктам господарської діяльності з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України.

Вважаю, що з урахуванням суті і спрямованості діяння, забороненого ст. 207 КК, при встановленні змісту ознак цього складу злочину треба керуватись саме зовнішньоекономічним розумінням поняття експорту і не слід брати до уваги легальне визначення експорту як різновиду митного режиму, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов’язання про їх повернення на цю територію (ст. 194 Митного кодексу України від 11 липня 2002 р.).

З огляду на те, що у ст. 207 КК йдеться про приховування виручки в іноземній валюті, одержаної саме від продажу експортованих товарів, робіт або послуг, предметом цього злочину, за загальним правилом, не визнаються: 1) дохід в іноземній валюті, одержаний від продажу на території України товарів, робіт, послуг, навіть якщо кошти перераховані резидентів України на його закордонний валютний рахунок; 2) іноземна валюта, одержана внаслідок конвертації виручки у національній валюті України, отриманої від продажу товарів, за надання послуг або виконання робіт в Україні.

Правила використання готівкової іноземної валюти на території України, затверджені постановою Правління НБУ від 26 березня 1998 р. № 119 із змінами, встановлюють порядок і випадки використання в Україні готівкової іноземної валюти як засобу платежу. Наприклад, на територіях вокзалів, аеропортів і портів зазначена валюта може використовуватись у разі реалізації нерезидентам суб’єктами підприємницької діяльності паливно-мастильних матеріалів, продуктів харчування, медикаментів та у разі надання нерезидентам послуг з обслуговування іноземних транспортних засобів (літаків, суден, поромів, потягів), їх пасажирів і членів екіпажу. При цьому потрібно мати на увазі те, що предметом злочину, передбаченого ст. 207 КК, є не будь-яка виручка в іноземній валюті, а лише виручка від реалізації експортованих товарів (робіт, послуг). Сказане, щоправда, не означає, що “виручка в іноземній валюті може бути предметом цього злочину тільки тоді, коли вона знаходиться за кордоном” [3], що валютна виручка, отримана за реалізацію товарів, надання послуг або виконання робіт на території України з оплатою в іноземній валюті, нібито в жодному разі не може бути предметом розглядуваного злочину, а її приховування має тягнути відповідальність не за ст. 207, а лише за ст. 212 КК (за наявності до цього підстав).

Вважаю, що виручку в іноземній валюті за продаж товарів (робіт, послуг) в межах території України потрібно розглядати як предмет злочину, передбаченого ст. 207 КК (у частині приховування валютної виручки), – але лише у тому разі, коли невивезений через митний кордон товар (послуга, робота) був проданий резидентом України іноземному суб’єкту господарської діяльності, тобто експортований з точки зору зовнішньоекономічного законодавства. На мою думку, протилежний підхід, який таку можливість заперечує, означає обмежувальне тлумачення кримінального закону, ігнорує тісний зв’язок останнього із положеннями зовнішньоекономічного законодавства.

Від виручки в іноземній валюті – предмета злочину, що розглядається, необхідно відрізнити більш широке поняття, котре вживається у фінансовому праві, – надходження в іноземній валюті. Не можуть розглядатись як виручка в іноземній валюті валютні кошти, які надходять резидентам у вигляді оплати випущених ними акцій чи облігацій, як кредитні ресурси, внесок іноземного інвестора до статутного фонду спільного підприємства або як внесок у здійснювану спільну діяльність, а також та іноземна валюта, котра одержана як дарунок, спадщина, благодійна допомога.

На підставі індивідуальних ліцензій НБУ і Мінекономіки України резиденти України можуть здійснювати валютні і майнові інвестиції за межі України шляхом: 1) участі у підприємствах, що створюються спільно з іноземними юридичними і фізичними особами; 2) придбання частки у діючих іноземних підприємствах або придбання у власність діючих іноземних підприємств повністю; 3) створення за кордоном підприємств, що повністю належать українським інвесторам, а також відкриття за кордоном філій та інших відокремлених підрозділів; 4) придбання нерухомого і рухомого майна, інших майнових прав, а також будь-яких прав інтелектуаль-

льної власності; 5) придбання акцій, облігацій, інших цінних паперів іноземних держав, фірм, банків тощо; 6) в інших формах, які прямо не заборонені чинним законодавством України та країни інвестицій.

За інформацією В.Б.Петльованого, 9 січня 2001 р. прокуратурою Житомирської області було порушено кримінальну справу за ознаками злочинів, передбачених ч. 2 ст. 165, ч. 3 ст. 166 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р., відносно генерального директора ВАТ “Вібросепаратор” П. і головного бухгалтера цього підприємства М. Вказані службові особи протягом 1998 – 1999 р. р., порушуючи зовнішньоекономічне законодавство і не маючи відповідного дозволу на інвестування в економіку іноземної держави, під виглядом участі у конкурсі виробників хлібопродуктів у м. Джизак (Узбекистан) реалізували ряд угод і передали за межі митної території України до статутного фонду спільного українсько-узбецького підприємства “УДОН” обладнання та послуги по його встановленню на загальну суму 152200 доларів США [4].

Доходи і дивіденди в іноземній валюті, одержані в результаті здійснення інвестиційної діяльності за межами України, не є виручкою резидентів в іноземній валюті. Тому умисне невиконання обов'язку зарахувати такі надходження в іноземній валюті на валютні рахунки в уповноважених банках України (цей обов'язок покладається на резидентів після сплати ними податків і зборів, передбачених законодавством іноземної держави) не містить ознак аналізованого складу злочину. Висновок про неохоплення іноземної валюти, яка надходить у вигляді дивідендів, поняттям виручки в іноземній валюті ґрунтується на положеннях законів “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах” та “Про оподаткування прибутку підприємств”, які пов'язують отримання виручки в іноземній валюті саме з продажем товарів, робіт, послуг, готової продукції. У пропозиціях щодо коментарю до ст. 207 КК, люб'язно надісланих редакційній колегії журналу “Підприємництво, господарство і право” заступником начальника Юридичного управління Першого Українського Міжнародного банку (м. Донецьк) О.Севериним, пропонується наступне визначення поняття “виручка в іноземній валюті”. Це – грошові кошти в іноземній валюті, право на отримання яких від нерезидента має резидент відповідно до договору про експорт товарів (робіт, послуг).

Оскільки використане у ст. 207 КК поняття виручки в іноземній валюті однозначно передбачає грошову форму цієї виручки, навряд чи можна погодитись з думкою про те, що “у разі здійснення зовнішньоекономічних операцій, які не передбачають оплату в грошовій формі (бартер, різноманітні взаєморозрахунки, операції з давальницькою сировиною), валютною виручкою вважається еквівалентна вартість товарів, яку повинна отримати по вказаних угодах українська сторона” [5].

Умисне приховування будь-яким способом коштів в іноземній валюті, які не визнаються валютною виручкою, у тому числі їх неповернення з-за кордону в Україну, не утворює складу злочину, передбаченого ст. 207 КК. Наприклад, службова особа суб'єкта підприємницької діяльності укладає фіктивний договір про нібито надання цьому господарюючому суб'єкту послуг консультаційного або інформаційного характеру з боку іноземного партнера або поставку імпортованих товарів, що є підставою для переказу на рахунок в зарубіжному банку валютних коштів. Останні таким чином приховуються українським підприємством, не будучи при цьому його виручкою в іноземній валюті. Ситуація ускладнюється, якщо фірма – одержувач коштів зареєстрована в одній із зон пільгового оподаткування. Характерною ознакою таких фіктивних угод із зарубіжними контрагентами є незначний розмір або взагалі відсутність санкцій за невиконання договірних зобов'язань. А нематеріальний характер об'єктів такого роду договорів ускладнює належний контроль за переміщенням на їх підставі валютних коштів.

Аналізуючи ст. 80-1 попереднього КК, Ю.М.Сухов пише, що скуповування валюти на міжбанківському ринку з наступним перерахуванням її за кордон за фіктивними імпортними контрактами не тягне кримінальної відповідальності за статтями про валютні порушення. На думку вченого, якщо такі дії вчинюються посадовою особою підприємства без згоди його власника, вони можуть бути підставою для застосування статей КК про відповідальність за злочини проти власності чи посадові злочини (ст. ст. 84, 86-1, 166, 172 КК 1960 р.). У тому разі, коли керівник підприємства є одночасно його єдиним власником або коли перерахування валюти здійснюється приватним підприємцем, ознаки злочинів проти власності відсутні, оскільки у такий спосіб особа фактично розпоряджається своєю приватною власністю. Робиться висновок про те, що перерахування валютних коштів у подібних випадках є законним “за формою”, але незаконним “по суті” [6]. Як зазначалось вище, з моменту набрання чинності КК 2001 р. ситуація з кримінально-правовою оцінкою перерахування іноземної валюти за кордон на підставі фіктивних імпортних контрактів на краще, на жаль, не змінилась.

Під час перевірки дотримання зовнішньоекономічного законодавства прокуратурою Індустріального району м. Дніпропетровська встановлено, що ТзОВ “Мабетекс” уклало із ЗАТ “Стіл Трейд” (Росія) контракт про купівлю обгорткового паперу в кількості 240 тон за ціною 450 доларів США за одну тону. Виконуючи угоду, ТзОВ “Мабетекс” перерахувало на рахунок постачальника 8073 долари США, однак у встановлений законом строк російське підприємство продукцію, зазначену в угоді, в Україну не поставило. Не дивлячись на це, службові особи ТзОВ “Мабетекс” протягом 2000 – 2001 р. р. дієвих заходів щодо повернення валютних коштів не вживали, у зв’язку з чим прокуратура району 20 вересня 2001 р. порушила кримінальну справу за ознаками службової недбалості, що спричинила тяжкі наслідки (ч. 2 ст. 367 КК).

Якщо службові особи підприємства-резидента уклали фіктивний імпорتنний контракт і на його підставі перерахували за межі України іноземну валюту, вчинене через відсутність предмета злочину не можна кваліфікувати за ст. 207 КК, але за наявності до цього підстав мають застосовуватись, зокрема, ст. 364 КК (“Зловживання владою або службовим становищем”) і ст. 366 КК (“Службове підроблення”).

Розглянемо більш детально, яким чином вирішується питання про предмет аналізованого злочину у правозастосовній практиці.

У вересні 1996 р. ПП “Січ” перерахувало на рахунок СП “Літтранссервіс” (Литва) в рахунок оплати за транспортно-експедиторські послуги на території Росії 28 тис. доларів США. Як впливає з вантажних митних декларацій, перевезення паливно-мастильних матеріалів спільним підприємством здійснювалось, але на меншу суму порівняно з перерахованою. Заборгованість СП перед ПП склала більше 13 тис. доларів США. Енергодарським міжрайонним відділом податкової міліції у порушенні кримінальної справи за ст. 80-1 КК 1960 р. щодо директора ПП “Січ” було відмовлено на підставі п. 4 ч. 1 ст. 6 КПК (внаслідок акту амністії).

На мою думку, у викладеній ситуації підлягав застосуванню п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК (відсутність у діянні складу злочину), оскільки перераховані у Литву долари США не можна було визнати саме валютною виручкою ПП “Січ”, як цього вимагала диспозиція ст. 80-1 попереднього КК.

Ототожнюються поняття “валютні кошти” і “валютна виручка” у постанові про відмову в порушенні кримінальної справи за ст. 80-1 КК 1960 р., винесеній відділом податкової міліції ДПІ у Жовтневому районі м. Маріуполя щодо службових осіб ТзОВ “Азовімпекс”. Це підприємство перерахувало на адресу ЗАТ “Спецсталькомплект” (м. Москва) 263963 російських рублів як попередню оплату за вироби з нержавіючої сталі, але товар за цим імпортним договором не отримало в силу неплатоспроможності партнера. У постанові про відмову в порушенні кримінальної справи на підставі п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК зазначається, що ТзОВ “Азовімпекс” зараз вирішує питання про стягнення у судовому порядку з боржника перерахованих йому валютних коштів і в разі їх повернення валютна виручка буде відображена у податковому і бухгалтерському обліку підприємства, а також буде зарахована на валютний рахунок в уповноваженому банку.

Погоджуючись з висновком податкових міліціонерів про відсутність у наведеній вище ситуації складу злочину, передбаченого ст. 80-1 попереднього КК, зауважу, що у даному разі відсутня не тільки об’єктивна і суб’єктивна сторона цього злочину, а передусім його предмет. Кошти в іноземній валюті, які як попередня оплата за імпортний товар надійшли російському підприємству, – це не виручка в іноземній валюті українського підприємства-резидента.

Подібна неточність допущена у постанові про відмову в порушенні кримінальної справи за ст. 80-1 КК 1960 р., винесеній відділом податкової міліції ДПІ у Подільському районі м. Києва щодо директора ТзОВ “Бета-Інженерінг” С. Це підприємство, уклавши з фірмою “NM Handel + Consulting” (Німеччина) договір на придбання будівельних матеріалів на суму близько 13,5 тис. німецьких марок, фактично у встановлений законодавством строк отримало товарів лише на суму 5622 німецькі марки. У процесуальному документі кошти, які були заборгованістю німецької фірми перед ТзОВ і які врешті-решт надійшли на рахунок підприємства-резидента, необґрунтовано названі його валютною виручкою.

У постанові про відмову в порушенні кримінальної справи за ст. 80-1 КК 1960 р., винесеній у січні 2001 р. відділом податкової міліції ДПІ у м. Запоріжжі, помилково названі валютною виручкою ЗАТ СП “АвтоЗАЗ–ДЕУ” кошти, які це підприємство на підставі імпортних контрактів перерахувало нерезидентам як попередню оплату за постачання продукції. Ні товар, який мав надійти, проте не надійшов, ні валютні кошти, які боржники повинні були повернути резидентів, не є його валютною виручкою, як цього вимагала ст. 80-1 попереднього КК (а зараз вимагає ст. 207 нового КК). Тому я поділяю висновок про відсутність у діях службових осіб “АвтоЗАЗ–ДЕУ” складу злочину, що розглядається. Цим же правоохоронним органом відмовлено у порушенні кримінальної справи за ст. 207 КК щодо службових осіб ВАТ “Запорізька кондитерська

фабрика". Це підприємство, перерахувавши одній з фірм у ФРН 7994 німецькі марки як попередню оплату за запчастини для какао-кондитерських машин, своєчасно імпорتنий товар не отримало.

Погоджуючись з тим, що у поведінці службових осіб підприємства-резидента відсутній аналізований склад злочину, зазначу, що вирішальну роль у формулюванні такого висновку відіграє не "відсутність умислу на неповернення валюти з-за кордону", як про це говориться у постанові про відмову в порушенні кримінальної справи, а відсутність належного предмета посягання: у ст. 207 КК фігурує не будь-яка валюта, а саме валютна виручка, отримана від реалізації на експорт товарів, робіт, послуг.

Вважаю, що ст. 207 КК має бути вдосконалена шляхом доповнення її окремою вказівкою на перерахування за межі України коштів в іноземній валюті без наміру отримати оплачені у такий спосіб товари, послуги або роботи. Саме така пропозиція містилась у проекті Закону "Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України", внесеному Кабінетом Міністрів України метою встановлення кримінальної відповідальності за легалізацію майна, здобутого незаконним шляхом, і відхиленому Верховною Радою України у квітні 2001 р. Кваліфікація зазначених дій службових осіб підприємств-резидентів за статтями КК про відповідальність за злочини у сфері службової діяльності, хоч, в принципі, і можлива, проте не враховує специфіку вчинюваних порушень валютного законодавства у сфері ЗЕД. До того ж, подібний варіант кваліфікації не дозволяє охопити кримінально-правовою репресією зловживання фізичних осіб – підприємців, які є повноцінними учасниками ЗЕД.

В плані уточнення предмета злочину і можливого часткового запозичення зарубіжного законодавчого досвіду звертає на себе увагу формулювання ст. 193 КК РФ. В ній йдеться про неповернення з-за кордону керівником організації коштів в іноземній валюті у великому розмірі (сума у 10 тис. разів перевищує мінімальну зарплату) за умови, що ці кошти відповідно до законодавства підлягають обов'язковому перерахуванню на рахунок в уповноваженому банку РФ.

Зрозуміло, що вжите російським законодавцем поняття "кошти в іноземній валюті" є більш широким порівняно з терміном "виручка в іноземній валюті", використаним у ст. 207 КК України, але й воно не охоплює товарні форми зловживань на зовнішньоекономічному ринку. Тому ненадходження товару за імпортним контрактом і неповернення здійсненого у зв'язку з цим авансового платежу в російській юридичній літературі пропонується розглядати з урахуванням всіх обставин справи як шахрайство (ст. 159 КК) або як заподіяння майнової шкоди шляхом обману чи зловживання довірою (ст. 165 КК РФ). Не погоджується з таким підходом Ю.П. Гармаєв, який вбачає склад злочину, передбаченого ст. 193 КК РФ, в діях того керівника організації, який перераховує попередню оплату за фіктивним імпортним контрактом, маючи на меті "перекачати" у такий спосіб валюту за кордон [7]. Окремими криміналістами ставиться питання про розширення диспозиції ст. 193 КК РФ за рахунок вказівки на незаконне переказування грошей за кордон [8].

Науковці Академії ДПС України, обґрунтувавши розширення предмета злочину, що розглядається, на етапі роботи над проектом КК пропонували викласти диспозицію норми про відповідальність за приховування валютних коштів у наступній редакції: "Приховування валютної виручки чи інших валютних коштів за межами України шляхом порушення встановленого порядку здійснення експортно-імпортних розрахункових, кредитних, інвестиційних чи інших операцій в іноземній валюті, у тому числі її незаконний переказ, пересилання чи вивезення, а також несвоєчасне надання, приховування чи перекручення встановленої звітності про валютні кошти за кордоном..." [9]. Наведене формулювання, будучи результатом серйозних досліджень, є більш вдалим і досконалим порівняно з диспозицією ст. 207 КК 2001 р., однак і воно, очевидно, не охоплюватиме ті варіанти зловживань у сфері зовнішньоекономічної діяльності, які не опосередковуються грошовим елементом.

Під товаром з точки зору відповідальності за ст. 207 КК України потрібно розуміти будь-яку продукцію, послуги, роботи, права інтелектуальної власності та інші немайнові права, призначені для продажу (оплатної передачі). Саме таке широке розуміння товару наводиться у ст. 1 Закону "Про зовнішньоекономічну діяльність". До інших матеріальних цінностей можна віднести, наприклад, сировину, компоненти, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, корисні копалини.

Аналіз диспозиції ст. 207 КК дозволяє зробити висновок, що законодавець розглядає товари та інші матеріальні цінності як предмет аналізованого злочину лише за умови, що вони придбані за рахунок раніше отриманої виручки в іноземній валюті. Фактично йдеться про таку форму зустрічної торгівлі, яка у сфері зовнішньоекономічної діяльності дістала назву зустріч-

ної закупівлі і яка не пов'язана з попереднім зарахуванням валютної виручки на рахунок резидента в уповноваженому банку. У даному разі продавець-експортер, крім укладання з іноземним покупцем договору купівлі-продажу, зобов'язується закупити певну кількість товарів, які виробляються у країні покупця.

Таким чином, незважаючи на деяке розширення (порівняно зі ст. 80-1 попереднього КК) предмету аналізованого злочину, механізм кримінально-правового реагування, який покликаний захищати інтереси держави в плані залучення в економіку України валютних ресурсів її резидентів, не позбавлений суттєвих недоліків. Диспозицією ст. 207 КК продовжують не охоплюватись, зокрема, наступні діяння – варіанти тіньового експорту капіталу: 1) вивезення валютних і майнових цінностей за межі України під виглядом інвестування, яке нібито виявилось збитковим і неефективним; 2) умисне неповернення в Україну товарів, вивезених на тимчасове зберігання і переробку за кордон в якості давальницької сировини, а так само неповернення в Україну готової виробленої продукції; 3) невжиття у разі ненадходження імпортного товару заходів, спрямованих на повернення валютних коштів, перерахованих іноземному партнерові, який виявився “непорядним”; 4) завищення вартості товарів, які імпортуються в Україну; 5) внесення страхового депозиту в іноземний банк з формальним наміром отримати кредит та наступна фактична відмова від кредиту; 6) маніпуляції з цінами під час здійснення бартерних операцій з подальшим залишенням за кордоном валютних коштів – результату нееквівалентного обміну; 7) тривалий розрив у часі виконання експортної та імпоротної частини бартерного контракту.

Операції у зовнішньоекономічній сфері з вивезення давальницької сировини для її перероблення (оброблення, збагачення чи використання) не належать до операцій з продажу товарів і не є експортними. У зв'язку з цим можливі зловживання під час їх здійснення диспозицією ст. 207 КК не охоплюються. Давальницька сировина – це сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, які ввезені на митну територію України або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції (ст. 1 Закону від 4 жовтня 2001 р. “Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах”).

Готова продукція може бути повернена у країну замовника, тобто суб'єкта господарської діяльності, який надає давальницьку сировину для виготовлення готової продукції, або реалізована замовником чи за його дорученням виконавцем у країні виконавця або в іншій країні. Якщо в Україну умисно не повертається виручка в іноземній валюті від реалізації за кордоном готової продукції, виготовленої з давальницької сировини замовника-резидента, вчинене містить ознаки складу злочину, що розглядається.

За ст. 207 КК потрібно кваліфікувати ухилення від повернення в Україну виручки в іноземній валюті, отриманої від реалізації сировини, яка під виглядом давальницької вивезена за межі території України без оформлення при цьому експортного контракту.

В юридичній літературі висловлена думка про те, що під матеріальними цінностями, отриманими від валютної виручки, як предметом злочину, передбаченого ст. 207 КК, слід розуміти “товари, якими частково оплачуються експортні поставки за товарообмінними (бартерними) операціями у галузі зовнішньоекономічної діяльності”. Стверджується також, що за цією статтею КК до відповідальності мають притягуватись службові особи підприємств, установ і організацій та особи, котрі здійснюють господарську діяльність без створення юридичної особи, які не лише одержують експортну виручку в іноземній валюті, але й імпортують товари за експортними бартерними договорами [10].

Видається однак, що у разі здійснення зовнішньоекономічних операцій, які не передбачають оплату у грошовій формі (наприклад, бартер, зворотна закупівля), немає підстав визнавати предметом аналізованого злочину ті товари або інші матеріальні цінності, які повинна була отримати згідно з даним оплатним контрактом українська сторона. Річ у тім, що у подібних ситуаціях для збалансування експортно-імпортних операцій за вартістю з самого початку не використовується грошовий елемент, який згодом набуває товарно-матеріальної форми, а це, на мою думку, виключає кваліфікацію за ст. 207 КК.

Закріплюючи визначення бартерної (товарообмінної) операції у сфері ЗЕД, законодавець прямо встановлює, що така угода не опосередковується рухом грошових коштів у готівковій або безготівковій формі (ст. 1 Закону від 23 грудня 1998 р. “Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності”). Про те, що під час проведення бартерних операцій повністю виключаються розрахунки грошовими коштами, говориться і у

ст. 1 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”, згідно з якою бартер як господарська операція не передбачає зарахування грошових коштів на рахунок продавця для компенсації вартості товарів (робіт, послуг).

Взагалі формулювання аналізованої кримінально-правової норми далеко від досконалості. Її буквальне тлумачення наводить на думку про те, що в ній йдеться про приховування товарів та інших матеріальних цінностей, які не обов’язково отримані саме за експортну виручку. Однак з урахуванням назви ст. 207 КК і суті описаного у ній злочинного діяння треба зробити висновки про те, що законодавець мав на увазі приховування не будь-яких товарів і матеріальних цінностей, а лише отриманих за виручку в іноземній валюті. До речі, П.П. Андрушко до предмета злочину, крім виручки в іноземній валюті, одержаної від реалізації на експорт товарів (робіт, послуг), відносить “будь-які матеріальні цінності, отримані від одержаної виручки в іноземній валюті від реалізації на експорт товарів (робіт, послуг)” [11]. Тобто науковець, як і автор цих рядків, пов’язує предмет злочину, що розглядається, виключно з валютною виручкою та похідними від цієї виручки.

Отже, у ст. 207 КК мова, вочевидь, повинна була йти про приховування будь-яким способом не “такої”, а “таких виручки, товарів або інших матеріальних цінностей”. Вирішуючи питання про вдосконалення КК, на мій погляд, потрібно виходити з того, що чинне законодавство встановлює подібні вимоги (в плані повернення матеріальних цінностей з-за кордону) до зовнішньоекономічних операцій в грошовій і товарній формах. У зв’язку з цим ст. 207 КК вважаю за доцільне доповнити окремою вказівкою на умисне ухилення від повернення з-за кордону товарів та інших матеріальних цінностей, які згідно із законодавством підлягають надходженню в Україну. Іншим варіантом вдосконалення КК, покликаним охопити зловживання у сфері ЗЕД, які не опосередковані рухом грошових коштів, могло б стати доповнення ст. 207 КК наступним формулюванням: “ухилення... від повернення в Україну у передбачені законом строки товарів та інших матеріальних цінностей, одержаних від реалізації на експорт товарів (робіт, послуг)”.

Посилання

1. Словник іншомовних слів / За ред. О.С. Мельничука. – К., 1974. – С. 238; Ожегов С.И. Словарь русского языка / Под ред. Н.Ю. Шведовой. – М., 1986. – С. 786.
2. Основы внешнеэкономических знаний: Словарь-справочник / С.И. Долгов, В.В. Васильев, С.П. Гончаров и др. – М.: Высш. шк., 1990. – С. 411.
3. Кримінальне право України. Особлива частина: Підручник / За ред. М.І. Бажанова, В.В. Сташица, В.Я. Тація. – К.: Юрінком Інтер, Х.: Право, 2001. – С. 162.
4. Петльований В.Б. Боротьба зі злочинністю у сфері зовнішньоекономічної діяльності: проблеми, перспективи їх вирішення // Економічні злочини: попередження і боротьба з ними. Міжвідомчий науковий збірник. Том 25 / За ред. А.І. Комарової, М.О. Потебенька, В.П. Пустовойтенка та ін. – К., 2001. – С. 404.
5. Городиський О.М. Розслідування злочинів, пов’язаних з приховуванням валютних цінностей: питання теорії і практики // Економічні злочини: попередження і боротьба з ними. Міжвідомчий науковий збірник. Том 25 / За ред. А.І. Комарової, М.О. Потебенька, В.П. Пустовойтенка та ін. – К., 2001. – С. 581.
6. Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 157.
7. Гармаев Ю.П. Невозвращение из-за границы средств в иностранной валюте. – М., 2001. – С. 28 – 29.
8. Диканова Т.А. Актуальные проблемы борьбы с таможенными преступлениями: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – М., 2000. – С. 16 – 17.
9. Білоус В.Т., Попович В.М., Попович М.В. Організаційно-правове забезпечення боротьби з відмиванням доходів незаконного походження. – К., 2001. – С. 119.
10. Андрушко П.П. Коментар до статті 207 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 29 грудня 2001 р. – 4 січня 2002 р. – № 52; Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / Під загальною ред. Потебенька М.О., Гончаренка В.Г. – К.: Форум, 2001. – У 2-х ч. Особлива частина. – С. 295.
11. Андрушко П. Вказана праця. – С. 295.

Кримінально-правова характеристика фіктивного підприємництва як злочинного посягання на систему оподаткування¹

До злочинів проти системи оподаткування є підстави відносити фіктивне підприємництво, яке визначається у ст. 205 КК України 2001 р. як створення або придбання суб'єктів підприємницької діяльності (юридичних осіб) з метою прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона. Можна сказати, що податковий характер притаманний цьому злочину історично. Особи, які створювали фіктивні кооперативи (приватні підприємства у формі кооперативного об'єднання) або надавали допомогу в організації таких підприємств як фундатори і фіктивні члени і які могли нести відповідальність за це на підставі ст. 135-2 КК УСРР 1927 р., зазвичай переслідували такі цілі, як отримання кредитів на пільгових умовах, приховування порушень законодавства про охорону праці, ухилення від сплати податків шляхом використання наданих кооперативам пільг. Створення фіктивних кооперативів розглядалось у період непу як "злочинна форма дезертирства від податкової повинності". Зауважу, що і пізніше кримінально каране використання псевдокооперативів пов'язувалось в юридичній літературі у тому числі з пільговим оподаткуванням [1].

В сучасних умовах фіктивне підприємництво, порушуючи стабільність господарського обороту і дискредитує підприємницьку діяльність, не лише завдає майнової шкоди юридичним і фізичним особам, розширює масштаби недобросовісної конкуренції і сприяє легалізації "брудних" коштів, а й створює передумови для ухилення від сплати податків і зборів, незаконної конвертації безготівкових коштів у готівку, досягнення інших протиправних цілей, у тому числі пов'язаних з оподаткуванням.

В Україні поширені схеми безпідставного отримання з бюджету відшкодування ПДВ з використанням фіктивних підприємств. Останні, не вносячи до бюджету суми вказаного податку, видають податкові накладні, товарні чеки та інші розрахункові документи, в яких виділяються суми нарахованого ПДВ, і в такий спосіб необґрунтовано завищують суму податкового кредиту платників цього податку. При цьому фіктивна фірма – джерело фальсифікованих документів, які викликають від'ємну різницю між податковими зобов'язаннями і податковим кредитом, може бути зареєстрована у встановленому законодавством порядку як сумлінний платник ПДВ. Схеми незаконного отримання з бюджету відшкодування ПДВ з використанням фіктивних фірм "спрацьовують" як під час здійснення внутрішньоукраїнських операцій з продажу товарів, робіт, послуг, так і у разі проведення суб'єктом господарювання експортної діяльності.² Вважаю за доцільне навести тут вельми красномовні цифри: під час перевірок стану бюджетного відшкодування ПДВ у 2004 р. працівниками Державної контрольно-ревізійної служби України не вдалось виявити за місцем реєстрації 27 підприємств, як отримали відшкодування на загальну суму 217,4 млн. грн.; ще 7 підприємств після отримання 66,5 млн. грн. були негайно ліквідовані [2].

Прагненням законодавця мінімізувати участь фіктивних підприємств у безпідставному відшкодуванні ПДВ можна пояснити включення до Закону України "Про податок на додану вартість" норми (набрала чинності з 1 червня 2005 р.), згідно з якою права на отримання бюджетного відшкодування не має, зокрема, особа, яка: була зареєстрована як платник цього податку менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування; мала обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів; не провадила діяльність протягом останніх 12 календарних місяців. Наслідком таких змін, крім всього іншого, стала податкова дискримінація новостворюваних підприємств.

¹ Стаття опублікована: Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 4. – С. 43 – 91.

² Показово, що положення про необхідність уточнення терміну "фіктивне підприємництво" і посилення кримінальної відповідальності за вчинення фіктивного підприємництва міститься у рішенні РНБО, присвяченому проблемам правового регулювання відносин у сфері адміністрування ПДВ (Указ Президента України від 28 грудня 2006 р. № 1154/2006 "Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 15 грудня 2006 р. "Про заходи щодо попередження і нейтралізації загроз національній безпеці, пов'язаних із нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість" // Урядовий кур'єр. – 10 січня 2007 р. – № 3).

Крім незаконного відшкодування з бюджету несплаченого ПДВ, існує чимало схем вчинення злочинів у сфері оподаткування з використанням фіктивних підприємств. Так, уклавши з фіктивною фірмою договір комісії або доручення, легально діюче підприємство, будучи насправді власником товарів, постає перед державою як платник податків із незначною винагородою за свою посередницьку діяльність – об'єктом оподаткування. При цьому основний прибуток за реалізований товар отримується фіктивним підприємством, яке зникає, попередньо конвертувавши дохід у готівку. Або інший варіант: підприємство, яке займається оптовою торгівлею, мінімізуючи власні податкові зобов'язання, продає (як правило, не безпосередньо, а через "транзитні фірми") товар за завідомо заниженою ціною фіктивному підприємству. Останнє, встановивши під час роздрібної торгівлі максимальну торговельну оцінку, отримує за реалізацію товару основний прибуток, після чого зникає. Зокрема, така схема застосовується на вітчизняному ринку фармацевтичної продукції. В результаті і в першому, і в другому випадках податкові зобов'язання і відповідальність за ухилення від сплати податків перекладаються на вже неіснуючих суб'єктів господарювання та їх службових осіб.

Легально діюче підприємство, яке реалізувало товар за готівку, може укласти договір з фіктивною структурою про начебто продаж їй цього товару, вказувати у документах меншу (порівняно із справжньою) ціну реалізації і у такий спосіб занижувати прибуток – об'єкт оподаткування. Також, укладаючи угоди з фіктивними фірмами, які за документами відіграють роль постачальників або споживачів товарів (робіт, послуг), легально діючі підприємства можуть незаконно зменшувати свої податкові зобов'язання шляхом необґрунтованого завищення валових витрат і сум податкового кредиту із ПДВ. У розроблених Управлінням податкової міліції ДПА у Луганській області Методичних рекомендаціях щодо виявлення кредиторської заборгованості діючих підприємств перед фіктивними фірмами і звернення її у доход держави зазначається, що фіктивні фірми нерідко виступають постачальниками обладнання, сировини і матеріалів для підприємств виробничої сфери, які не мають достатніх коштів для їх придбання, а тому укладають відповідні бартерні угоди. Штучне завищення вартості придбаних товарно-матеріальних цінностей має своїм наслідком безпідставне завищення валових витрат підприємства, а також отримання його керівниками неконтрольованих доходів.

Таким чином, призначення фіктивних фірм може полягати у сприянні ухиленню від сплати податкових внесків з боку службових осіб фактично діючих підприємств. Підприємство реального сектору економіки, отримавши від іноземного контрагента контрабандним шляхом товари і ухилившись таким чином від сплати ПДВ, акцизного збору та інших обов'язкових платежів, може використовувати фіктивну фірму для того, щоб легалізувати походження контрабандних товарів. З цією метою реальне і фіктивне підприємства укладають між собою відповідні угоди і здійснюють розрахунки.

Навіть зробленого вище стислого криміналістичного аналізу ролі фіктивних суб'єктів підприємництва у механізмі злочинних порушень податкового законодавства достатньо для того, щоб пересвідчитись у правильності тези про необхідність "усунення появи та функціонування фіктивних фірм, за допомогою яких здійснюється переважна більшість правопорушень у сфері оподаткування..." [3]. Також стає зрозумілим, чому автор цих рядків, визначивши основний безпосередній об'єкт злочину, передбаченого ст. 205 КК України, як встановлений законодавством порядок здійснення підприємницької діяльності, до додаткових об'єктів фіктивного підприємництва, крім порядку кредитування, добросовісної конкуренції і права власності, відніс і закріплений порядок оподаткування.³

³ Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 467. Н.О. Гудорова, визнаючи об'єктом фіктивного підприємництва суспільні відносини, що складаються в процесі здійснення підприємницької діяльності, вважає, що внаслідок вчинення цього злочину шкода може бути заподіяна і податковим відносинам (Гудорова Н.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности: Раздел VII Особенной части Уголовного кодекса Украины с научно-практическим комментарием. – Х.: Одиссей, 2003. – С. 60). Близькою до цього і вираженою виглядає позиція російської дослідниці І.В. Шишко, яка, погоджуючись з І.М. Середою у визнанні податкової системи додатковим об'єктом лжепідприємництва (ст. 173 КК РФ), пише про "податкову складову" цього злочину (Шишко І. Рецензия: Середя И.М. Преступления против налоговой системы: характеристика, ответственность, стратегия борьбы. Иркутск: ИОГНУ "Институт законодательства и правовой информации", 2006. – 343 с. // Уголовное право. – 2006. – № 4. – С. 142). С.І.Улезько також стверджує, що за формою викладу диспозиції норми злочин, передбачений ст. 173 КК РФ, перебуває у площині охорони податкових прав відносин (Улезько С.І. Теоретические основы исследования уголовно-правовой охраны налоговой системы России: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 1998. – С. 102).

Про співвідношення фіктивного підприємництва та ухилення від сплати податкових внесків. Вирішуючи питання про вказане співвідношення, передусім слід виходити з того, що на сьогодні лише кримінальне законодавство містить визначення фіктивного підприємництва, і довільне тлумачення ознак цього складу злочину є неприпустимим. Податкове законодавство лише згадує поняття “фіктивна юридична особа”, проте його зміст не розкриває. У п. 18. 2 ст. 18 Закону від 21 грудня 2000 р. із змінами № 2181-III “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, присвяченому списанню безнадійного податкового боргу, зазначається, що безнадійним є борг юридичних осіб, визнаних фіктивними відповідно до закону.

Н.М. Дятленко пропонує розробити й ухвалити окремий законодавчий акт “Про фіктивний суб’єкт господарювання”, в якому були б передбачені конкретні заходи щодо ліквідації та попередження діяльності фіктивних суб’єктів господарювання і який би дозволяв класти край злочинній діяльності таких суб’єктів [4]. Вважаю, що така пропозиція, яку підтримують і податківці, заслуговує на схвалення, адже кримінально-правове визначення фіктивного підприємництва має обмежену сферу застосування і, як буде показано нижче, не позбавлене істотних вад. Крім цього, необхідність чіткого законодавчого врегулювання питань, пов’язаних із виникненням і діяльністю фіктивних суб’єктів господарювання, зумовлена і тим, що потребують належного правового захисту інтереси легальних платників податків, які мали господарські контакти (як це з’ясувалось пізніше) з фіктивними структурами. Перекоаний у тому, що проект запропонованого Н.М.Дятленко законодавчого акта “Про фіктивний суб’єкт господарювання” має розроблюватись і обговорюватись не кулуарно, а з широким залученням фахівців різних галузей права (господарського, податкового, кримінального тощо), суддів і представників бізнесу.

Під створенням юридичної особи – суб’єкта підприємницької діяльності, яке поряд із придбанням такої юридичної особи складає об’єктивну сторону злочину, передбаченого ст. 205 КК, розуміється вчинення дій, результатом яких має стати юридичне заснування нової, раніше не існуючої організації, котра переслідує мету одержання прибутку. До дій, спрямованих на надання суб’єкту підприємництва офіційного статусу юридичної особи, можна віднести, зокрема, розроблення і затвердження установчих документів, проведення підписки на акції створюваного акціонерного товариства, подання установчих та інших необхідних документів державному реєстратору, власне державну реєстрацію комерційної юридичної особи. Визначаючи момент закінчення злочину, слід виходити з того, що юридична особа вважається створеною з дня її державної реєстрації (ч. 4 ст. 87 Цивільного кодексу України 2003 р.). З’ясовуючи роль державної реєстрації у створенні юридичної особи, О.В. Старцев слушно зазначає, що “юридична особа створюється за рішенням її засновників, проте із підтвердженням (засвідченням) цього факту шляхом державної реєстрації, набуваючи при цьому як статусу юридичної особи взагалі, так і статусу суб’єкта підприємницької діяльності зокрема” [5].

Згідно з ч. 1 ст. 4 Закону України від 15 травня 2003 р. “Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців” [6] державна реєстрація – це засвідчення факту створення юридичної особи, а також вчинення інших реєстраційних дій шляхом внесення відповідних записів до Єдиного державного реєстру. Підставою для взяття юридичної особи на облік в органах статистики, державної податкової служби, Пенсійного фонду України, фондів соціального страхування є надходження до цих органів повідомлення державного реєстратора про проведення державної реєстрації юридичної особи та відомостей з відповідної реєстраційної картки (ч. 2 ст. 26 Закону 15 травня 2003 р.). Відповідно до ч. 8 ст. 58 Господарського кодексу України 2003 р. свідоцтво про державну реєстрацію суб’єкта господарювання та копія документа, що підтверджує взяття на облік в органах державної податкової служби, є підставою для відкриття рахунків в установах банків.

Наведені законодавчі положення дозволяють стверджувати, що такі дії, як постановка на облік у податкових та інших фіскальних органах, відкриття банківських рахунків, отримання дозволу на виготовлення штампів і печаток, а так само отримання належної ліцензії на певний вид господарської діяльності, хоч і необхідні для повноцінного функціонування комерційної юридичної особи, знаходяться поза межами кримінально-правового поняття “створення юридичної особи – суб’єкта підприємницької діяльності”. Останнє має місце вже в момент державної реєстрації такого суб’єкта. Таку ж позицію займає Пленум Верховного Суду України (далі – ВСУ), який у п. 17 постанови від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності” роз’яснив, що фіктивне підприємництво вважається закінченим злочиним з моменту державної реєстрації суб’єкта підприємницької діяльності або набуття права власності на нього.

Таким чином, стаття КК, присвячена караності фіктивного підприємництва, покликана протистояти появі формально легітимних комерційних структур, відомості про які у встановленому порядку внесено до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців. Ст. 205 КК встановлює відповідальність за дії, які з зовнішнього боку є цілком легальними. При цьому особи, які стоять за створенням або придбанням суб'єктом підприємництва, насправді мають на меті не зайняття повноцінною, самодостатньою підприємницькою діяльністю, а зовсім інше – прикриваючись комерційною юридичною особою як ширмою, вони прагнуть приховати свою незаконну діяльність.

Отже, кримінально-правове поняття фіктивного підприємництва має специфіку. Тому напевно чи правильно говорити, як це робить, наприклад, Е.Дмитренко [7] і ДПА у листі від 21 травня 1999 р. № 229/4/25-1210 “Про ознаки фіктивної фірми”, про фіктивну структуру, яка насправді не існує і здійснює свою діяльність на підставі підроблених установчих документів і свідоцтва про державну реєстрацію. Неточним з кримінально-правової точки зору і фіскальним за своїм характером є визначення фіктивного суб'єкта підприємницької діяльності, наведене у Порядку реалізації матеріалів документальних перевірок фіктивних фірм, затвердженому наказом ДПА України від 16 листопада 1998 р. № 540. Тут зазначається, що фіктивна фірма – це юридична особа, зареєстрована (або не зареєстрована) у державному органі, до статуту і фінансово-господарських документів якої внесені неправдиві відомості про засновників і керівників, яка використовує у своїй діяльності підроблені печатки або реквізити інших підприємств, а також яка використовує банківські рахунки на підставі недійсних документів.

Такі міркування доречні хіба що в плані з'ясування механізмів ухилення від сплати податкових внесків. В юридичній літературі з цього приводу можна прочитати, що з практичної точки зору межа між діяльністю без державної реєстрації і діяльністю за наявності такої реєстрації, але без поставлення на податковий облік або без звітування перед податковими органами є примарною [8]. Щоправда, вплив вказаної межі на кримінально-правову оцінку скоєного є істотним.

Ситуації, в яких державна реєстрація суб'єкта підприємницької діяльності не відбувається, а особи для ухилення від сплати податкових внесків використовують підроблені документи (про державну реєстрацію, взяття на податковий облік тощо), а так само штампи і печатки неіснуючих насправді комерційних юридичних осіб, є підставою для кваліфікації вчиненого не за ст. 205, а за відповідною частиною ст. 212 КК. Поділяє такий підхід В.В. Лисенко, на думку якого використання підроблених документів і печаток для вчинення або прикриття злочинних дій без проходження процедури державної реєстрації не може визнаватись фіктивним підприємництвом, оскільки у даному разі відсутній як такий суб'єкт підприємництва [9].

Цілком очевидно, що державній реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності, охопленої диспозицією ч. 1 ст. 205 КК, передують подання винною особою до органу, який здійснює державну реєстрацію вказаного суб'єкта, неправдивих відомостей (про засновників, керівників створюваної юридичної особи, справжню мету її діяльності тощо). Однак у цій ситуації ми не можемо вести мову про те, що винний у фіктивному підприємстві підробив свідоцтво про державну реєстрацію комерційної юридичної особи – винний лише ввів в оману державного реєстратора, однак перекучення втіленої у зазначеному документі істини він не здійснював.

Якщо особи фактично створили організацію, яка займається виробництвом продукції, наданням послуг або виконанням робіт, проте у встановленому порядку її не реєструють і у такий спосіб ухиляються від сплати податкових внесків, їхні дії повинні розцінюватись не як фіктивне підприємництво, а за відповідною частиною ст. 202 КК як порушення порядку зайняття господарською чи банківською діяльністю (за наявності всіх ознак даного складу злочину).

Будучи засновником і директором торговельно-комерційного центру (ТКЦ) “Пошук”, К. придбав 20 цистерн спирту-ректифікату і поставив його виробничому об'єднанню “Укрвино”, де із спирту був виготовлений “Козацький напій”. Згодом алкогольні напої К. реалізував, отримавши дохід у розмірі 11362571200 крб. Для того, щоб не сплачувати ПДВ і акцизний збір, якими мав обкладатись оборот товарів, К. здійснив фіктивну передачу спирту неіснуючому підприємству. З цією метою він власноруч заповнив бланки документів з відбитками печатки ПП “Рітас” і підписами не встановленої слідством особи (договори, товарно-транспортні накладні тощо). З них випливало, що власником спирту і отриманих в результаті його переробки алкогольних напоїв начебто є не ТКЦ “Пошук”, очолюваний К., а ПП “Рітас”, яке і має сплачувати податки. Староміський районний суд м. Вінниці засудив К. за ч. 2 ст. 148-2 КК (у редакції Закону від 28 січня 1994 р.) за ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах і за ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. за посадовий підлог, що спричинив тяжкі наслідки [10].

Таку ж кримінально-правову оцінку дав Бердянський міський суд Запорізької області діям засновника і директора ПП “Свиридов” С. Завідомо знаючи про те, що ПП “Будівельніндустрія” (м. Херсон) не зареєстроване як суб’єкт підприємницької діяльності, С. дав вказівку головному бухгалтеру свого підприємства враховувати власноручно ним заповнені податкові накладні, начебто видані ПП “Будівельніндустрія”, під час складання податкової декларації ПП “Свиридов” із ПДВ [11].

Свого часу В.М. Вересовим була висунута пропозиція доповнити КК 1960 р. статтею 148-9 під назвою “Створення (придбання) фіктивного суб’єкта підприємницької діяльності”, ч. 2 якої передбачала б відповідальність за підроблення документів про державну реєстрацію суб’єкта підприємницької діяльності або використання підробленого документа з метою створення (придбання) суб’єкта підприємницької діяльності [12]. В Аналітичних матеріалах із вивчення схем приховування доходів від оподаткування суб’єктами підприємницької діяльності базових галузей, розроблених відділом оперативно-економічного аналізу і відслідковування криміногенних процесів у сфері оподаткування управління податкової міліції ДПА у Донецькій області, пропонувалось запровадити кримінальну відповідальність не тільки за зазначені дії, а й за реєстрацію суб’єкта підприємницької діяльності за завідомо підробленими документами (ст. 148-10 у КК 1960 р.).

Вважаю наведені пропозиції, спрямовані на поліпшення КК, не зовсім вдалимими. По-перше, у разі підроблення свідоцтва про державну реєстрацію юридичної особи суб’єкт підприємницької діяльності не створюється, тобто реалізація ідеї В.М. Вересова на законодавчому рівні призвела б до неузгодженості між назвою запропонованої ним статті та її змістом. По-друге, реєстрація комерційної юридичної особи за завідомо підробленими документами має тягнути для державного реєстратора кримінальну відповідальність на підставі норм КК про злочини у сфері службової діяльності, а якщо державний реєстратор усвідомлює, що юридична особа – суб’єкт підприємницької діяльності створюється для прикриття або здійснення незаконної діяльності, то його дії потребують додаткової кваліфікації за ч. 5 ст. 27, ст. 205 КК як пособництво фіктивному підприємництву. По-третє, підроблення свідоцтва про державну реєстрацію юридичної особи, як і використання завідомо підробленого документа, визнавалось і визнається злочином (ст. 194 КК 1960 р., ст. 358 КК 2001 р.). Водночас зверну увагу на те, що підроблення установчих документів неіснуючої насправді юридичної особи навряд чи зможе бути кваліфіковане за ст. 358 КК (“Підроблення документів, печаток, штампів та бланків, їх збут, використання підроблених документів”), оскільки нею встановлено відповідальність за підроблення справжніх документів – документів, які видаються (посвідчуються) підприємствами, установами, організаціями чи іншими особами, а не документів, які джерелом свого походження мають неіснуючі утворення. За спрямованістю умислу зазначені дії, як і виготовлення печаток, штампів і бланків юридично неіснуючих суб’єктів господарювання, можуть розглядатись як готування до того чи іншого злочину у сфері оподаткування. Видається, що в цій частині пропозиція В.М. Вересова після її серйозного доопрацювання могла б бути прийнята.⁴

Наступний аспект співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 205 КК, також пов’язаний з особливостями легального описання ознак об’єктивної сторони фіктивного підприємництва. Мається на увазі те, що під час ухвалення в остаточній редакції КК 2001 р. законодавець не сприйняв ідею про виокремлення як самостійної форми фіктивного підприємництва, альтернативної створенню і придбанню юридичних осіб – підприємницьких структур, укладання службовими особами або власниками діючих суб’єктів підприємництва господарських чи фінансових угод без наміру їх виконання. Саме таке формулювання містилось у ст. 210 проекту КК України, прийнятого у другому читанні. Багатьма фахівцями висловлюється думка про необхідність криміналізації так званого псевдопідприємництва або лжепідприємництва, тобто укладання і використання фіктивних угод як засобу вуалювання псевдорозрахункових операцій, а також прийняття суб’єктом підприємництва інших зобов’язань без наміру їх виконувати [13]. В тому, що ст. 205 КК не передбачає караності укладання угод без наміру їх вико-

⁴ Застереження про доопрацювання пояснюється тим, що при вирішенні питання про встановлення кримінальної відповідальності за ту чи іншу поведінку необхідно враховувати усталені у доктрині принципи криміналізації. У п. 2 Заходів щодо детінізації економіки на 2002 – 2004 роки, схвалених Указом Президента України від 5 березня 2002 р. № 216/2002, містилось доручення Держпідприємництву і Міністерству юстиції України розробити законопроект про встановлення не кримінальної, а адміністративної відповідальності для осіб, які є власниками (уповноваженими ними особами) суб’єктів підприємницької діяльності, за подання до органів державної реєстрації недостовірних відомостей або несвоєчасне подання відомостей.

нувати, З.А. Тростюк услід за В.О. Навроцьким вбачає невідповідність назви цієї статті її змісту: фактично відповідальність встановлено за готування до підприємництва, а не за саму фіктивну підприємницьку діяльність [14].

У плані кримінально-правової протидії порушенням податкового законодавства вказана проблема набуває особливої гостроти, коли йдеться про таке явище, як конвертація. Причини, які спонукають службових осіб легально діючих підприємств займатись конвертацією безготівкових коштів у готівку, загальновідомі. Це, зокрема: високий рівень оподаткування фонду зарплати, який зумовлює економічну доцільність позакасових форм оплати праці (так звана “тіньова” частина зарплати); прагнення ухилитись від сплати ПДВ і податку на прибуток підприємств; необхідність сплачувати готівкою за послуги кримінального або номенклатурного “даху”; бажання мати готівкові кошти для здійснення повсякденної фінансово-господарської діяльності. У конвертаційних схемах, крім виконавців і замовників, як правило, задіяні банківські установи, економічно зацікавлені у проведенні відповідних операцій. Конкретні протиправні схеми і механізми переведення безготівкових грошей у готівку є предметом досліджень ряду авторів [15].

Економічна ситуація в сучасній Україні, на жаль, дає підстави вести мову про доречність криміналізації так званого псевдопідприємництва. Зрозуміло і те, що встановлення за нього кримінальної відповідальності ніяк не вплине на мотивацію зазначених дій, не спроможне ані усунути, ані навіть мінімізувати ті причини й умови, які породжують укладання фіктивних угод у бізнесовій сфері. Досить поширеною серед фахівців є думка про те, що ринок конвертаційних послуг є однією з форм функціонування ринкової економіки за умов недосконалої системи оподаткування і корупції, яка її прикриває. Привабливість цього ринку для “клієнтів” не в останню чергу пояснюється тим, що комісійні за послуги конвертаційних центрів та інші супутні неофіційні витрати суб’єктів господарювання є меншими порівняно з витратами на легальне ведення справ, у т. ч. пов’язані зі сплатою податків. Ще однією причиною звернення до послуг конвертаційних центрів інколи називають отримання службовими особами можливості користуватись оборотними коштами підприємства без повідомлення про це власника. Цілком очевидно і те, що кримінально-правова боротьба із псевдопідприємництвом може бути більш-менш результативною тільки за умови загального поліпшення економічної ситуації в країні, вдосконалення господарського і податкового законодавства, запровадження ефективного контролю за фінансовими потоками.

У ст. 220 проекту КК України, ухваленого у другому читанні, пропонувалось встановити самостійну відповідальність за незаконне переведення в готівку безготівкових коштів з використанням фіктивних угод. Наведена норма викликала низку зауважень. По-перше, вона не охоплювала такий напрям діяльності конвертаційних центрів, як переведення готівки у безготівкову форму. Необхідність у так званій реконвертації може виникати у легально діючих підприємств з різних причин, наприклад, потрібно приховати факт реалізації товарів за реальними цінами у готівці і одночасно отримати безготівкові кошти для проведення офіційних платежів – сплати податків, повернення банківських кредитів, сплати відсотків за ними тощо. По-друге, ст. 220 фактично дублювала ст. 210 проекту КК, в якій йшлося про укладання угод без наміру їх виконання. По-третє, ця норма давала підстави говорити про надмірну і кон’юнктурну криміналізацію, викликану бажанням “підлаштувати” нове кримінальне законодавство передусім під потреби правоохоронців. Врешті-решт було вирішено, що кримінально-правова оцінка діяльності конвертаційних центрів може і повинна даватись на підставі традиційних норм КК про відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності. Зокрема, незаконна діяльність, прикрити або здійснювати яку прагнуть особи, винні у фіктивному підприємстві, може полягати у конвертації безготівкових коштів у готівку. Поділяючи таку точку зору, П.П.Андрушко пише: “...суб’єкт підприємницької діяльності – юридична особа створюється для здійснення незаконних конвертаційних операцій (незаконних банківських операцій), здійснення яких неможливо без використання приміщення, комп’ютерної техніки, а у статутних документах зазначається, що предметом діяльності є надання консультаційних послуг. У разі фактичного здійснення незаконних конвертаційних операцій матиме місце і їх прикриття, і здійснення видів діяльності (незаконної), щодо яких є заборона” [16]. В.В.Лисенко характеризує поділ відповідних юридичних осіб на фіктивні фірми і конвертаційні центри як умовний і необґрунтований, оскільки використання і перших, і других має на меті одне – перенесення податкових зобов’язань на фіктивні підприємницькі структури і переведення безготівкових коштів у готівку [17].

Луганський обласний суд за фіктивне підприємництво, яке вчинене повторно і заподіяло значну матеріальну шкоду юридичним особам (ч. 2 ст. 148-4 КК 1960 р.), засудив А., П. і Н., які

з метою проведення конвертаційних операцій протягом січня-вересня 1996 р., використовуючи як підставного засновника громадянина К., зареєстрували у виконкомі Луганської міської Ради кілька приватних підприємств без наміру здійснювати статутну діяльність. На підставі договорів про постачання товарно-матеріальних цінностей на банківські рахунки створених суб'єктів підприємницької діяльності від підприємств і організацій надходили безготівкові карбованці, які з участю банківських установ конвертувались у готівкову іноземну валюту. Валютні кошти розподілялись між "конвертаторами" і тими особами, які забезпечували перерахування безготівкових коштів [18].

Для виведення грошових коштів господарюючого суб'єкта з-під оподаткування шляхом необґрунтованого завищення валових витрат і податкового кредиту з ПДВ можуть використовуватись не лише фіктивні фірми, а й ті підприємства, які здійснюють реальну фінансово-господарську діяльність і з якими укладаються псевдоугоди на поставку товарів (наприклад, закупівля сільськогосподарської продукції), надання послуг (інформаційних, консультаційних, рекламних, експертних, маркетингових, брокерських, транспортних, будівельно-монтажних тощо), виконання робіт (ремонтних, науково-дослідницьких тощо). Перевірити реальність таких угод буває досить складно, підтвердженням чого слугує існуюча судова практика визнання правомірним віднесення вартості "сумнівних" (з точки зору податківців) послуг у валові витрати і податковий кредит з ПДВ. Укладення угод з наміром фактично їх не виконувати (тобто не передавати товари, не виконувати роботи, не надавати послуги), що може мати місце в діяльності справжніх, а не фіктивних підприємств, ознак складу злочину, передбаченого ст. 205 КК, не містить. Кримінально-правова оцінка зазначеним діям за наявності до цього підстав повинна даватись за допомогою інших норм КК, наприклад, за ст. 212 КК.

К. і Г., будучи засновниками й одночасно директором і головним бухгалтером ТзОВ "Атлас", з метою виведення свого підприємства із кризового стану у квітні-серпні 1997 р. перерахували у безготівковій формі на банківські рахунки приватних підприємств "Промекспоком", "Європробізнес" і "Шлюз" 34107 грн. 93 коп. Від керівників цих підприємств К. і Г. отримали готівкові кошти, а також незаповнені бланки накладних і рахунків-фактур з відбитками печаток названих підприємств, які використовувались для завищення валових витрат ТзОВ, пов'язаних із придбанням товарів. Насправді товари придбавались за готівку за меншими цінами порівняно з тими, які вказувались у документах. За повідомленням начальника Управління податкової міліції ДПА у м. Києві, зазначені вище приватні підприємства господарську діяльність не вели, за неподання звітних документів і використання банківських рахунків для переведення безготівкових грошей у готівку рахунки цих підприємств закриті, а їх керівники розшукуються за підозрою у вчиненні злочинів. Незаконно завищивши валові витрати, К. і Г. занизили об'єкт оподаткування ТзОВ "Атлас", внаслідок чого відбулося ухилення від сплати податку на прибуток підприємства і ПДВ у розмірі 18 303 грн. 99 коп. Деснянський районний суд м. Чернігова засудив К. і Г. за ч. 3 ст. 148-2 за ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. за посадовий підлог, який спричинив тяжкі наслідки [19].

Поставивши 269 тон цементу, який був розвантажений власними силами організації-одержувача, ТзОВ "Укренергосервіс" в особі його директора К. уклало з ТзОВ "Фалвел-Сервіс" і ТзОВ "Бізнес-Мережа" угоди на фактично виконані раніше вантажні роботи. Шляхом укладання таких псевдоугод, а також завдяки залученню до проведення фіктивних взаєморозрахунків ТзОВ "Бело-Колор" (на податковому обліку не перебувало і свідоцтво платника ПДВ не отримувало) К. вдалося незаконно завищити валові витрати очолюваного ним підприємства, внаслідок чого до бюджету не надійшло податку на прибуток підприємств і ПДВ на загальну суму 4260 грн. Мінський районний суд м. Києва засудив К. за ч. 2 ст. 148-2 КК 1960 р. за ухилення від сплати податків у великих розмірах [20].

Необхідність у псевдоугодах виникає і тоді, коли треба легалізувати походження товарно-матеріальних цінностей, неофіційно отриманих суб'єктом господарювання за готівку.

Протягом травня-червня 1996 р. ПП "Санда" поставило орендному підприємству "Маріупольський комбінат "Азовсталь" 156,5 тон металобрухту, отримавши в рахунок оплати за нього меблі на загальну суму 19800 грн. Будучи одночасно директором і головним бухгалтером МПП "Санда", К. зазначені господарські операції у бухгалтерському обліку і податковій звітності підприємства за 1996 р. не вказала, ухилившись у такий спосіб від сплати податку на прибуток підприємства у розмірі 5940 грн. Органом досудового слідства дії К. були кваліфіковані за ч. 2 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. [21].

Звернення до матеріалів цієї, на перший погляд, пересічної кримінальної справи у контексті підтвердження спрямованості фіктивного підприємництва проти системи оподаткування пояснюється наступною обставиною. Намагаючись уникнути відповідальності за вчинене, К. через тиждень після закінчення податківцями документальної перевірки підприємства, під час проведення якої вдалося виявити заниження прибутку як об'єкта оподаткування, подала слідчому документи – договір від 12 липня 1996 р. із ПП “Укртехносервіс” і дві накладні, датовані цією ж датою. За допомогою даних документів К. спробувала, по-перше, легалізувати походження металобрухту (насправді він купувався у населення за готівку і збирався на звалищах), по-друге, довести відсутність у ПП “Санда” оподаткованого прибутку. Під час проведення досудового слідства у справі вдалося встановити, що надані К. документи нею підроблені, а ПП “Укртехносервіс”, з яким ПП “Санда” начебто мало договірні стосунки, хоч і зареєстроване як суб'єкт підприємництва, за юридичною адресою не знаходиться, на податковому обліку не перебуває і фактичне місцезнаходження його не відоме. Вказаний у договорі розрахунковий рахунок як належний цьому ПП насправді у відповідному банку не існує. Інакше кажучи, ПП “Укртехносервіс” – типове фіктивне підприємство, яке намагались використати для того, щоб приховати вчинений податковий злочин.

П.С. Берзін висунув ідею про доповнення розділу VII Особливої частини КК України статтею 208-1, ч. 1 якої передбачатиме відповідальність за незаконне переведення безготівкових коштів у готівку (конвертацію) або незаконне переведення готівкових коштів у безготівкові (реконвертацію), у тому числі з використанням мнимих, удаваних угод, а також угод, укладених з метою, що суперечить інтересам держави та суспільства, вчинене у значних розмірах (сума коштів у сто і більше разів перевищує н.м.д.г.) [22].

Перевагою (порівняно зі ст. 220 проекту КК) норми, запропонованої П.С. Берзіним, є охоплення її диспозицією такого напрямку проведення незаконних фінансових операцій, як реконвертація, технічною вадою – використання застарілої цивілістичної термінології: у ЦК України 2003 р. йдеться про фіктивний, удаваний правочин і правочин, який порушує публічний порядок (відповідно, ст. ст. 234, 235, 228). Варто сказати і про те, що частково дії, відповідальність за які пропонується регламентувати у вигляді окремої статті КК, вже визнаються кримінально караними і, як було показано вище, кваліфікуються у правозастосовній практиці залежно від суб'єкта та інших обставин за ст. 205 або ст. 212 КК. Реконвертаційну фінансову операцію, під час проведення якої “відмиваються” кошти злочинного походження, слід кваліфікувати за відповідною частиною ст. 209 КК як легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом. Не випадково зворотний обмін неофіційно заробленої готівки на безготівкові кошти, що зараховуються на банківський рахунок підприємства, тлумачиться в юридичній літературі саме як легалізація грошових коштів [23]. До речі, ч. 1 ст. 209 КК України, на відміну від ч. 1 запропонованої ст. 208-1, не вказує на мінімальний розмір коштів, фінансові операції з якими тягнуть кримінальну відповідальність, і містить набагато суворішу санкцію. Раніше автором цих рядків вже висловлювалась думка про те, що фактичне здійснення без державної реєстрації або ліцензії банківських операцій (наприклад, конвертаційних) залежно від того, хто вчиняє такі дії, і за наявності ознак відповідних складів злочинів може кваліфікуватись за ч. 2 ст. 202 КК як порушення порядку зайняття банківською діяльністю або за ст. 203 КК як зайняття забороненими видами господарської діяльності [24].

Аналіз фінансового законодавства дає підстави стверджувати, що за фактичне здійснення без державної реєстрації та ліцензій банківських операцій, наприклад, купівлі-продажу та обміну іноземної валюти, конвертаційних операцій, особи, які не є працівниками банків і небанківських фінансових установ, до відповідальності за ч. 2 ст. 202 КК притягуватися не повинні. Зазначена діяльність приватних осіб згідно із законодавством не може бути зареєстрована і проліцензована НБУ. Здійснення банківських операцій – виключна прерогатива банків і тих фінансових установ, які мають ліцензії НБУ і створення яких має відповідати встановленим вимогам, зокрема, у питаннях організаційно-правових форм, розміру статутного капіталу, кадрового і технічного забезпечення. Видається, що за ч. 2 ст. 202 КК з урахуванням їх службової компетенції здатні нести відповідальність лише працівники банків та небанківських фінансових установ, які здійснюють фінансові операції без ліцензії або з порушенням умов ліцензування.

Наведене тлумачення кримінального закону сприймається судовою практикою. Під час розгляду однієї з кримінальних справ апеляційний суд м. Києва не погодився з прокурором, який вважав, що дії М., врешті-решт засудженої за організацію некваліфікованого фіктивного підприємництва, потребують додаткової кваліфікації за ч. 2 ст. 202 КК. В ухвалі суду зазначається, що організовані М. фіктивні підприємства не були банками і небанківськими фінансови-

ми установами, оскільки не мали ознак, закріплених у відповідних законодавчих актах, а тому в жодному разі не могли бути зареєстровані відповідним чином і не могли отримати ліцензії на проведення банківських операцій. Звідси був зроблений висновок про те, що фактичне здійснення без державної реєстрації та без ліцензії банківських операцій (наприклад, конвертаційних) особою, яка не є працівником банку або небанківської фінансової установи, не утворює складу злочину, передбаченого ч. 2 ст. 202 КК [25].

На мою думку, ст. 203 КК підлягає застосуванню у тому разі, коли банківські операції здійснюються приватними особами, фізичними особами – підприємцями та службовими особами юридичних осіб, які не є банками та іншими фінансовими установами. Адже тут має місце діяльність, яку винний суб'єкт взагалі не має права здійснювати. Можливість інкримінування ст. 203 КК спростовує твердження деяких практичних працівників правозастосовних органів (зокрема, суддів апеляційного суду м. Києва, які розглядали згадану вище справу М.) про те, що за конвертацію чинне законодавство України кримінальну відповідальність не передбачає.

Таким чином, доповнення КК самостійною нормою, присвяченою незаконним конвертаційним і реконвертаційним операціям, неминуче потягне за собою виникнення проблеми, яку буде досить складно вирішити на практиці і яка полягатиме у співвідношенні нового складу злочину і складів злочинів, передбачених як мінімум ст. ст. 202, 203, 209, 212 КК. Заниженими і не до кінця продуманими виглядають запропоновані показники, покликані, по-перше, розмежовувати злочинне і незлочинне проведення конвертаційних і реконвертаційних операцій (сто н.м.д.г.), і, по-друге, диференціювати в якості кваліфікуючих ознак кримінальну відповідальність за такі дії (великий розмір у ч. 2 – чотириста н.м.д.г., особливо великий розмір у ч. 3 – вісімсот н.м.д.г.). Адже конвертація, як правило, пов'язана з ухиленням від сплати податкових внесків, а воно визнається злочином за умови ненадходження до бюджету коштів (суспільно небезпечні наслідки, а не просто величина об'єкта оподаткування) на суму, яка в тисячу і більше разів перевищує н.м.д.г. (ч.1 ст. 212 КК). Загалом не відкидаючи ідею виокремлення спеціальної кримінально-правової норми, покликаної регламентувати відповідальність за незаконні конвертаційні та реконвертаційні операції, вважаю, що більш-менш досконала редакція такої норми може бути сформульована тільки в результаті копіткої наукової роботи.⁵

Аналізуючи ст. 148-4 КК 1960 р., Є.Л. Стрельцов зазначав, що суть злочину, передбаченого цією нормою, полягає у тому, що “в офіційно зареєстрованому підприємницькому підприємстві (товаристві) може здійснюватись і друга, не заборонена законом діяльність, але вона не реєструється з метою зниження суми податків або взагалі ухилення від їх сплати” [26].

З таким підходом навряд чи можна було погодитись з огляду на те, що у попередньому КК для характеристики фіктивного підприємництва використовувалось формулювання “без наміру здійснювати статутну діяльність”. Під фіктивністю як змістовною ознакою складу злочину, передбаченого ст. 148-4 КК 1960 р., традиційно розумілась відсутність у осіб, які стояли за створенням або придбанням суб'єктом підприємницької діяльності, справжнього наміру здійснювати діяльність, зафіксовану в установчих документах і пов'язану з виробництвом товарів, виконанням робіт або наданням послуг. Іншими словами, фіктивними визнавались організації, які були комерційними за формою, але не за змістом своєї діяльності. У зв'язку з цим не вбачалось законних підстав вести мову про будь-яку оподатковувану діяльність, здійснювану у межах фіктивного суб'єкта підприємництва.

Аналіз позиції Є.Л. Стрельцова спонукає нагадати, що проблематика боротьби з фіктивними утвореннями у радянській кримінально-правовій доктрині розроблювалась передусім стосовно складу злочину, передбаченого ст. 150 КК УРСР 1960 р. (“Заняття приватнопідприємницькою діяльністю”). Вважалось, що однією з форм використання державного, кооперативного або іншого громадського підприємства, установи або організації для прикриття незаконної діяльності, описаної у цій нормі, було створення псевдосоціалістичного підприємства, тобто підприємства, яке лише із зовнішнього боку, формально виглядає як соціалістичне (має бан-

⁵ Започаткувати її могло б предметне обговорення пропозиції М.Мамаєва доповнити КК нормою про відповідальність за псевдофінансові операції, а саме за обмін у порушення встановленого порядку безготівкових коштів, які перебувають у легальному обороті на банківському рахунку, на необліковані готівкові кошти шляхом поєднаного з обманом оформлення економічної діяльності (Мамаєв М. Обналичивание денежных средств: уголовно-правовая оценка // Законность. – 2006. – № 3. – С. 38 – 40). На сьогодні навіть керівництво ДПА України сумнівається у тому, чи варто доповнювати кримінальне законодавство окремою нормою, присвяченою конвертації (Виконувач обов'язків заступника Голови ДПА України Сергій Власенко: “Українське податкове законодавство є ліберальним по відношенню до платників” // Вісник податкової служби України. – Грудень 2008 р. – № 49. – С. 8).

ківський рахунок, печатку тощо), але за своїм змістом таким не є, оскільки слугує для вилучення особистої наживи. Однією з переваг, які надавались соціалістичним підприємствам та які прагнули отримати винні особи, були податкові пільги. Про це йшла мова, зокрема, у п. 2 постанови Пленуму Верховного Суду СРСР від 25 червня 1976 р. № 7 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за приватнопідприємницьку діяльність і комерційне посередництво”. Характерною ознакою псевдосоціалістичного підприємства М.Д. Лисов називав те, що таке підприємство випускає необліковану продукцію, а його діяльність носить прихований характер [27]. Тобто на відміну від складу злочину, описаного у ст. 148-4 КК 1960 р. (стаття включена до попереднього КК на підставі Закону від 28 січня 1994 р.), склад злочину “заняття приватнопідприємницькою діяльністю” передбачав проведення, хоч і протиправної, проте реальної господарської діяльності, спрямованої на одержання прибутку.

Як це не дивно, зроблений короткий історичний екскурс дозволяє побачити певні подібності між регламентованим ст. 150 КК УРСР 1960 р. заняттям приватнопідприємницькою діяльністю і передбаченим ст. 205 КК України 2001 р. фіктивним підприємництвом, що актуалізує викладену вище точку зору Є.Л. Стрельцова. Ключовою характеристикою фіктивного підприємництва наразі треба визнавати підпорядкованість офіційно відображеної в установчих документах і, можливо, фактично здійснюваної підприємницької діяльності конкретним незаконним цілям. Особи, які скоюють фіктивне підприємництво, на мою думку, можуть: 1) повністю відмовлятися від здійснення тієї офіційної діяльності, котра фіксується в установчих документах юридичної особи; 2) вести її у мінімальному обсязі, що дозволяє вважати комерційну структуру такою, що насправді функціонує, тобто імітувати підприємницьку діяльність, наприклад для того, щоб викликати до себе довіру з боку бізнесових партнерів; 3) вести більш-менш повноцінну підприємницьку діяльність з отриманням прибутку для того, щоб приховати паралельно здійснювану незаконну діяльність.

Як слушно зауважує П.П. Андрушко, метою створення або придбання суб'єкта підприємництва може бути здійснення ним також і законної діяльності, яка в майбутньому може фактично здійснюватись, але наявність такої мети на кваліфікацію дій винного за ст. 205 КК не впливає [28]. В цьому плані допускала неточність Н.О. Гуророва, яка писала про те, що, якщо суб'єкт підприємницької діяльності створюється або придбавається для здійснення не лише протиправної, а й правомірної діяльності, то відповідальність за ст. 205 КК наставати не може [29]. Згодом науковець переглянула свою позицію і наразі цілком справедливо вважає, що мета прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона, може бути як єдиною метою створення (придбання) юридичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності, так і поєднуватись з іншими, у тому числі не протиправними цілями (скажімо, одержання доходу від законної підприємницької діяльності) [30].

Отже, спостерігається певна неузгодженість між назвою ст. 205 КК і сутністю описаного у ній злочинного діяння, позаяк особи, які з метою прикриття створюють та (або) придбавають суб'єкт підприємницької діяльності, можуть з використанням останнього здійснювати реальну фінансово-господарську діяльність, у тому числі приховану від оподаткування. Термін же “фікція” (від лат. *factio* – вигадка) тлумачиться як щось неіснуюче, вигадане, те, що видається з певною метою за дійсне [31].

Стає зрозумілим, що до вирішення проблеми про співвідношення ухилення від сплати податків і зборів і фіктивного підприємництва варто підходити з урахуванням двох обставин: 1) диспозиція ст. 205 КК, охоплюючи власне фіктивне підприємництво, останнім, вочевидь, не вичерпується; 2) суб'єктивна сторона фіктивного підприємництва характеризується спеціальною метою – прикриття незаконної діяльності або здійснення забороненої законом діяльності; для кваліфікації за ст. 205 КК треба встановити наявність у винної особи цієї мети вже на момент створення (придбання) суб'єкта підприємницької діяльності. Таких обмежень не встановлює, наприклад, ч. 2 ст. 203 КК Литви, яка передбачає кримінальну відповідальність для того, хто заснував підприємство або керував підприємством, яке використовувалось з метою приховання незаконної діяльності. З урахуванням поширеності практики використання злочинцями вже існуючих суб'єктів господарювання, які свого часу були зареєстровані належним чином, окремі вітчизняні дослідники також висловлюються за те, щоб вдосконалена ст. 205 КК України передбачала відповідальність як за створення, так і за використання суб'єкта господарювання для вчинення злочину або іншої протиправної діяльності [32]. У розробленому Кабінетом Міністрів України проекті Закону “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фі-

нансування тероризму” (№ 4190 від 24 вересня 2003 р.) пропонувалось подібним чином розширити диспозицію кримінально-правової норми про фіктивне підприємництво. Йшлося про те, щоб у ч. 1 ст. 205 КК словосполучення “створення або придбання” замінити зворотом “створення, придбання або використання”. Хоч урядовий законопроект і не здатен був усунути основні вади статті КК про відповідальність за фіктивне підприємництво, його позитивною рисою можна було визнати спрямованість на криміналізацію так званого псевдопідприємництва.

На сьогодні у тому разі, коли злочинне ухилення від сплати податкових внесків супроводжує діяльність легального суб'єкта підприємництва, під час створення або придбання якого не переслідувалась мета прикрити вказану незаконну діяльність, вчинене є підставою для інкримінування не норми про фіктивне підприємництво, а за ст. 212 КК. У такій ситуації немає запланованого заздалегідь прикриття офіційно створеною або придбаною комерційною юридичною особою незаконної діяльності, чого вимагає диспозиція ст. 205 КК: відсутнє використання статусу юридичної особи – суб'єкта підприємництва для формування обстановки, яка створює хибне уявлення про те, що насправді відбувається в межах діяльності конкретної юридичної особи. Незаконна діяльність у формі ухилення від сплати податків і зборів тут – не самоціль, вона лише супроводжує здійснювану фактично фінансово-господарську діяльність підприємства, пов'язану з утворенням об'єктів оподаткування.

Водночас не викликає сумнівів те, що суб'єкти підприємництва можуть утворюватись, придбаватись і використовуватись саме для умисного заниження податкових зобов'язань – як власних, так і покладених на інших платників. В.В.Лисенко, який здійснив глибоке і розгорнуте дослідження криміналістичних аспектів вчинення податкових злочинів із використанням фіктивних фірм, переконливо доводить, що фіктивні суб'єкти підприємницької діяльності за своїм призначенням є механізмом, який дозволяє зменшити або повністю виключити сплату податків і зборів, у тому числі легальними суб'єктами господарювання [33]. Отже, різновидами незаконної діяльності, приховати або здійснювати яку прагнуть особи, винні у фіктивному підприємстві, є підстави визнавати, по-перше, діяльність, яка не відображається у звітній документації і яка у такий спосіб приховується від оподаткування і, по-друге, створення для інших платників умов для ухилення від сплати податкових внесків. Подібним чином розмірковує О.І. Українчук, який не виключає поєднання фактичної діяльності фіктивних фірм із грубими порушеннями ведення фінансової документації та ухиленням від сплати податкових внесків – джерелом привласнення коштів, що підлягали зарахуванню до бюджету або державних цільових фондів [34].

Варто відзначити, що проблемою фіктивних структур, створюваних саме з метою ухилення від сплати податків, переймається не лише Україна. Так, у США досить поширені так звані “церковні” схеми ухилення від сплати податків. Одна з таких схем полягає в утворенні податковим шахраєм фіктивної церкви, яка відрізняється від справжніх релігійних організацій тим, що вона не переслідує виключно релігійні цілі і не залучає інших парафіян, крім винного та членів його сім'ї, а тому згідно із законодавством не набуває безподаткового статусу. Особа, яка намагається у такий спосіб ухилитися від сплати податків, заявляє, що всі отримані нею доходи вона віддає як пожертвування церкві, а тому ці внески начебто не підлягають оподаткуванню. Обвинувачення у подібних кримінальних справах має довести, що, хоч податковий шахрай і прийняв обітницю бідності (тобто віддав свої активи церкві), проте насправді вона носить формальний характер, фактично не виконується: особа продовжує вести такий самий спосіб життя, як і раніше, здійснює такі ж ділові і фінансові операції, а релігійна організація є фіктивним утворенням – лише номінальним власником пожертвувань, які фактично контролюються обвинуваченим.

У РФ, Білорусі і Казахстані віднесення лжепідприємництва до злочинних посягань на систему оподаткування закріплено на законодавчому рівні. Так, ст. 173 КК РФ, визначаючи лжепідприємництво як створення комерційної організації без наміру здійснювати підприємницьку чи банківську діяльність, містить конкретизований, але не вичерпний перелік тих цілей, досягнути яких прагнуть особи, котрі діють під прикриттям фіктивного підприємства, – отримання кредитів, приховування забороненої діяльності, а також звільнення від податків. Мета звільнення від податків фігурує і в ст. 192 КК Казахстану (назва статті – “Лжепідприємництво”), а також у ст. 259 КК Болгарії, в якій додатково вказується і на таку мету створення юридичної особи (заснування грошового фонду), як отримання податкових пільг [35]. Вважається, що звільнення від податків може полягати, наприклад, у створенні комерційної організації в такій організаційно-правовій формі, яка надає легальну можливість не сплачувати певні види податкових платежів, у проведенні від імені утвореної комерційної організації таких операцій, які згідно

з чинним законодавством не підлягають оподаткуванню. Псевдопідприємство може також використовуватись для митного оформлення імпорту з метою ухилитись від сплати митних платежів і виключити надалі можливість притягнення до відповідальності за такі дії реального імпортера. У КК Білорусі більш вдало (порівняно з КК РФ і КК Казахстану) позначається, так би мовити, антиподаткова спрямованість лжепідприємництва: у ст. 234 (її повний текст наводиться нижче) використовується формулювання “приховування, заниження прибутку, доходів чи інших об’єктів оподаткування”, яке, на відміну від поняття “звільнення від податків”, охоплює як повне, так і часткове невиконання податкових зобов’язань. Розуміючи невдалість поняття “звільнення від податків” і розглядаючи лжепідприємництво як злочин проти податкової системи, І.Середа пропонує у тексті ст. 173 КК РФ вказати на таку мету, як несплата податку [36]. Як на мене, то й запропоноване позначення мети лжепідприємництва не дозволить охопити заниження об’єкта оподаткування та інші варіанти часткового ухилення від сплати податків і зборів.

Оскільки об’єктивну сторону фіктивного підприємництва український законодавець обмежує такими діями, як створення і придбання комерційної юридичної особи, дії, які вчинюються від імені фіктивного підприємства, з його використанням і містять ознаки іншого, відмінного від фіктивного підприємництва злочину, на мій погляд, повинні діставати самостійну кримінально-правову оцінку. З набранням чинності КК 2001 р., у ст. 205 якого основний склад злочину “фіктивне підприємництво” сконструйований як формальний, втратив свою силу і такий аргумент проти кваліфікації за пропонованою сукупністю злочинів, як ігнорування принципу *non bis in idem*. Так само вирішується питання в абз. 1 п. 20 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”. Тут роз’яснюється, що у разі, коли створений чи придбаний суб’єкт підприємницької діяльності розпочав незаконну діяльність, що містить ознаки ще й іншого злочину, дії винної особи треба кваліфікувати за сукупністю злочинів – за ст. 205 КК і тією статтю КК, якою передбачено відповідальність за здійснення незаконної діяльності. Принагідно зауважу, що побудова складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 205 КК, за типом формального спростовує тезу про надмірність цієї кримінально-правової заборони, яка зводиться до того, що через існування останньої особа двічі несе кримінальну відповідальність за одне і те ж діяння.

Отже, дії осіб, які під прикриттям фіктивного суб’єкта підприємництва, створеного чи придбаного з відповідною метою, ухиляються від сплати податкових внесків, повинні кваліфікуватись за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами ст. 205 і ст. 212 КК (за наявності всіх ознак цих складів злочинів).

При цьому слід враховувати, що передбачена ч. 2 ст. 205 КК велика матеріальна шкода державі може бути заподіяна внаслідок несплати належних сум податків і зборів. Тут, щоправда, треба мати на увазі, що відповідальність за ч. 2 ст. 205 КК за ознакою заподіяння великої матеріальної шкоди настає лише в разі спричинення такої шкоди внаслідок створення чи придбання суб’єкта підприємницької діяльності (п. 19 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”).

Посилаючись на це роз’яснення, апеляційний суд м. Києва виключив з обвинувачення М., засудженої за організацію фіктивного підприємництва, вчиненого повторно (ч. 3 ст. 27, ч. 2 ст. 205 КК), таку кваліфікуючу ознаку, як заподіяння великої матеріальної шкоди державі. Суд виходив з того, що за змістом кримінального закону вказана шкода має бути заподіяна саме внаслідок створення чи придбання суб’єкта підприємництва, а не подальшої незаконної діяльності. Тому несплата ПДВ на суму понад 2,5 млн. грн. як результат незаконної діяльності (конвертаційних операцій) вже створених з ініціативи М. суб’єктів підприємництва знаходиться поза межами складу злочину “фіктивне підприємництво” [37].

Правильність викладеного вище судового тлумачення кримінального закону сумнівів не викликає. В той же час зазначу, що фактично суспільно небезпечні наслідки у вигляді матеріальної шкоди державі, банку, кредитній установі, іншим юридичним особам або громадянам (ч. 2 ст. 205 КК) спричиняються не стільки створенням або придбанням суб’єкта підприємництва, скільки незаконними діяннями, заради приховування (утаювання) або здійснення яких і була створена (придбана) юридична особа. Звичайно, не виключаються випадки, коли саме створення або придбання суб’єкта підприємництва здатне заподіяти матеріальну шкоду, проте навряд чи такі випадки можуть вважатись типовими з точки зору кримінально-правової проти-

дії фіктивному підприємству. Так, на думку П.П.Андрушка, у разі придбання юридичної особи з метою припинення її діяльності шкода може полягати в тому, що внаслідок припинення виробництва певних товарів придбаним підприємством підвищуються ціни на аналогічні товари, які виготовляються іншими суб'єктами підприємництва, проводиться звільнення працівників підприємства у зв'язку з його ліквідацією тощо [38].

На мою думку, вітчизняний законодавець вчинив цілком правильно, сформулювавши основний склад злочину “фіктивне підприємництво” як формальний. У такий спосіб, як вже зазначалось, вдалося усунути один із серйозних аргументів проти можливості кваліфікації за сукупністю злочинів – фіктивного підприємництва і злочину (скажімо, шахрайства), обов'язковою ознакою об'єктивної сторони якого є заподіяння матеріальної шкоди. Показово, що О.І. Бойцов, розглянувши співвідношення лжепідприємництва і шахрайства, пропонує таке формулювання диспозиції ст. 173 КК РФ, яке не містить вказівки на заподіяння великої шкоди громадянам, організаціям або державі. Такий законодавчий крок, на погляд науковця, дозволить не ставити інкримінування норми про лжепідприємництво у жорстку залежність від факту вчинення іншого злочину. Доти, поки цього не зроблено, для уникнення визнання однієї і тієї ж шкоди наслідками кількох злочинів не залишається нічого іншого, як вбачати шкоду, заподіяну лжепідприємництвом, у створенні умов для вчинення інших злочинів [39].

З урахуванням викладеного, напрошується думка про недоцільність виокремлення у ч. 2 ст. 205 КК заподіяння великої матеріальної шкоди певним особам як кваліфікуючої ознаки фіктивного підприємництва (принаймні у нинішній редакції кримінального закону). Не можна не сказати і про неузгодженість санкцій кримінально-правових норм, які передбачають відповідальність за посягання на систему оподаткування. Якщо заподіяння державі шкоди у вигляді несплати податкових платежів на суму, що у тисячу і більше разів перевищує н.м.д.г., за ч. 2 ст. 205 КК карається позбавленням волі на строк від трьох до п'яти років, то за ухилення від сплати обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, на суму до п'яти тисяч н.м.д.г. ст. 212 КК взагалі не передбачає такого виду покарання, як позбавлення волі. Вказана неузгодженість санкцій із цілком очевидною довільністю законодавчих показників, які характеризують суспільно небезпечні наслідки фіктивного підприємництва, не типові для цього злочину, – ще один аргумент на користь виключення з ч. 2 ст. 205 КК вказівки на заподіяння великої матеріальної шкоди державі, юридичним особам і громадянам.

Вважаю, що фіктивне підприємництво може утворювати сукупність також із злочином, який кваліфікується за ч. 5 ст. 27, ст. 212 КК, – у тому разі, коли особи, які стоять за фіктивним суб'єктом підприємництва, сприяють службовим особам підприємства із реального сектору економіки ухилитись від сплати податкових внесків (наприклад, шляхом сприяння незаконному завищенню валових витрат або податкового кредиту із ПДВ). Звичайно, вказане пособництво, а, отже, і сукупність злочинів мають місце лише у разі умисної спільної участі у вчиненні умисного злочину (ст. 26 КК). Можливі принципово інші ситуації, коли неспростованими залишаються заяви керівників підприємств про те, що вони нічого не знали про фіктивність своїх бізнесових партнерів, про те, що між очолюваними ними підприємствами і контрагентами були укладені реальні господарські договори, належне виконання яких підтверджується документально.

Відсутність з боку службових осіб суб'єкта господарювання дій, спрямованих на перевірку того, чи є його контрагент належним чином зареєстрованим платником ПДВ, може мати для підприємства цілком конкретні негативні фінансові наслідки, проте у жодному разі не є доказом умислу на ухилення від сплати податкових внесків. Вважаю, що висловлену позицію не здатне поколивати функціонування на веб-сайті ДПА України рубрики “Анульовані свідоцтва платників ПДВ”, де за номером свідоцтва платники ПДВ можуть (проте не зобов'язані) перевірити дані про анульовані індивідуальні податкові номери, дату та причини анулювання свідоцтва платника ПДВ [40].

Відповідно до укладеного з ТзОВ “Фірма Нігма” (м. Донецьк) договору купівлі–продажу, ПП “Азовагропром” отримало запчастини до жниварок. На підставі податкових накладних, виданих донецькою фірмою, ПП “Азовагропром” віднесло на податковий кредит 5713 грн. 59 коп. Під час зустрічної перевірки з'ясувалось, що ТзОВ “Фірма Нігма” є фіктивним підприємством, яке перед податковими органами за місцем реєстрації не звітує і податки (у тому числі ПДВ) не сплачує. У постанові Бердянського відділу податкової міліції про відмову у порушенні кримінальної справи за ст.148-2 КК 1960 р. стосовно директора і головного бухгалтера ПП “Азовагропром” за відсутністю складу злочину зазначається, що ці службові особи умислу на ухилення від сплати податкових внесків не мали і про фіктивність свого партнера за договором не знали.

Рішення відмовити у порушенні кримінальної справи видається обґрунтованим. Притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків і зборів службової особи легально діючого підприємства – платника податку, яке мало відносини (як з'ясувалось пізніше) з фіктивними структурами, виключається, якщо платник податків сумлінно помилявся у своїх контрагентах. Документи останніх можуть бути оформлені належним чином і не викликати підозри щодо фіктивності цих підприємств. Маються на увазі: 1) реєстраційні документи, які підтверджують, що діяльність контрагента легалізована державою через механізм реєстрації юридичних осіб – суб'єктів господарської діяльності; 2) розрахункові, платіжні та інші документи, на підставі яких відбувається віднесення витрат до валових і обов'язковість ведення яких передбачена правилами податкового обліку; 3) податкові накладні, на підставі яких відповідні суми відносяться до податкового кредиту з ПДВ.

Виходячи з цих міркувань, правильним вважаю рішення прокурора виключити ч. 2 ст. 212 КК з обвинувачення Л., пред'явленого йому під час проведення досудового слідства. У постанові про зміну обвинувачення від 13 грудня 2002 р. вказується, що приватний підприємець Л., придбаваючи протягом березня 1999 р. – липня 2000 р. нафтопродукти у ТзОВ “Олександр”, ТзОВ “ГСМ ЛТД” і МП “Віадук” (м. Кременчук), безпідставно завищив податковий кредит і знизив у такий спосіб податкові зобов'язання з ПДВ. Однак умислу на ухилення від сплати податкових внесків у Л. не встановлено. Згідно з чинним законодавством Л. не був зобов'язаний перевіряти реальність існування своїх контрагентів, від яких він отримував всі належні документи на нафтопродукти, включаючи податкові накладні, і які насправді не були зареєстровані ні як суб'єкти підприємницької діяльності, ні як платники ПДВ [41].

Шляхи вдосконалення кримінального законодавства про відповідальність за фіктивне підприємництво. Розмірковуючи над питанням про оптимізацію законодавства в частині регламентації кримінальної відповідальності за фіктивне підприємництво, не можна не сказати про те, що вжите у ст. 205 КК поняття “незаконна діяльність” охоплює діяльність, яка поєднується з порушенням норм не лише кримінального, а й адміністративного, фінансового, цивільного, трудового та іншого законодавства. Створення та придбання юридичної особи – суб'єкта підприємництва з метою прикриття незаконної діяльності є, на мій погляд, нічим іншим, як умисним створенням умов для її проведення, тобто за своїм загальним кримінально-правовим змістом дії, описані у ст. 205 КК, є готуванням до правопорушення. Закономірно постає питання: в чому полягає соціальна обумовленість запровадження кримінальної відповідальності за готування до діянь, які злочином не визнаються? Автор цих рядків підстав для такої криміналізації не вбачає. Навіть якщо виходити з того, що вказане у ст. 205 КК здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона, – це не характеристика мети прикриття, а самостійна (альтернативна) мета фіктивного підприємництва, то й таке тлумачення КК не змінює ситуацію на краще. Адже зрозуміло, що види діяльності, щодо яких є заборона, як різновид незаконної діяльності не тотожні кримінально караній діяльності. У зв'язку з цим слушною видається пропозиція М.І. Хавронюка у ч. 1 ст. 205 КК формулювання “прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона” замінити зворотом “вчинення злочину” [42]. Якщо йдеться про фіктивне підприємництво як посягання на систему оподаткування, то перевага вказівки саме на вчинення злочину полягає і в наступному. У такий спосіб вдається на законодавчому рівні усунути сумніви, пов'язані із віднесенням до незаконної діяльності у контексті кваліфікації за ст. 205 КК тієї загалом правомірної фінансово-господарської діяльності, яка однак супроводжується порушенням вимог податкового законодавства.

Варто однак зауважити, що у зарубіжному кримінальному законодавстві можна відшукати аналоги й чинної редакції ч. 1 ст. 205 КК України. Наприклад, у ст. 209 Кримінального закону Латвії (назва статті – “Фіктивна підприємницька діяльність”) встановлено відповідальність за заснування підприємства з використанням неправдивих відомостей для прикриття іншої діяльності, ніж це передбачено статутними документами.

До набрання чинності ЦК України 2003 р., який відмовився від спеціальної і закріпив універсальну правоздатність юридичної особи (ст. 91 – “Цивільна правоздатність юридичної особи”), були підстави стверджувати, що вжите у диспозиції ст. 205 КК України поняття незаконної діяльності охоплює і види діяльності, не передбачені установчими документами конкретної юридичної особи. Тому дії осіб, які створювали (придбавали) юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, маючи на меті з самого початку провадити так звану нестатутну діяльність, формально утворювали склад злочину “фіктивне підприємництво”. Таким чином, ст. 205 КК поширювала свою дію на ту сферу, яка традиційно регулюється цивільним законодавством і не має жодного відношення до вчинення кримінально караних діянь, що, так би мо-

вити, в історичному аспекті доводить недоречність використання формулювання “незаконна діяльність” у тексті ст. 205 КК⁶.

Видається, що кримінологічно необґрунтоване втручання у сферу цивільно-правового регулювання спостерігатиметься і в тому разі, коли у ст. 205 КК без звернення до будь-якої криміноутворюючої ознаки вказати як на альтернативну форму об’єктивної сторони фіктивного підприємництва на укладання псевдоугод, тобто угод без наміру їх виконання. Це фактично означатиме запровадження кримінальної відповідальності за вчинення будь-якого фіктивного правочину (ст. 234 ЦК 2003 р.) власником або службовою особою легально діючого суб’єкта господарювання. Фіктивний правочин (у ст. 58 ЦК 1963 р. – мнима угода), який укладається без наміру створити юридичні наслідки, про людське око і який може бути визнаний недійсним за рішенням суду, створює лише подобу правових зв’язків для прикриття діяльності, спрямованої на досягнення конкретної протиправної мети. На мою думку, вдосконалена ст. 205 КК України може і повинна містити окрему заборону на вчинення фіктивних та удаваних правочинів, але лише за наявності у тексті КК застереження про те, що це робиться відповідним суб’єктом для скоєння або приховування злочину. Наприклад, введення держави в особі її контролюючих органів в оману як серцевина злочинного ухилення від сплати податкових внесків може полягати у перенесенні до документів податкової звітності неправдивих відомостей, які впливають із фіктивного або удаваного правочину. Прикметно, що Д.Г. Макаров, який послідовно виступає за виокремлення у кримінальному законі норми, присвяченої псевдоопераціям, суспільну небезпеку вбачає у проведенні тих фіктивних або реальних фінансово-господарських операцій, які самостійно кваліфікуються як злочини, а Е.П. Соловйов, пропонуючи охопити диспозицією ч. 1 ст. 205 КК України (назва статті – “Фіктивні дії в підприємництві”) у тому числі укладення угод без наміру реально їх виконувати, наголошує на меті таких дій – це вчинення злочину або його приховування [43].

Необхідність виваженого ставлення до перетворення укладання фіктивних правочинів у кримінально карану поведінку пояснюється і тим, що реалізація ст. 234 ЦК (“Правові наслідки фіктивного правочину”) як матеріально-правової норми досить проблематична. З огляду на процесуальну здійсненність кримінального переслідування як принцип криміналізації, варто пам’ятати, що довести фіктивність або удаваність (ст. 235 ЦК) того чи іншого правочину у кожному конкретному випадку, як правило, дуже непросто. Для цього у цивілістиці визнається за необхідне досліджувати всю сукупність взаємовідносин між сторонами правочину як під час його укладення, так і на етапі виконання, оцінювати реальну потребу суб’єкта господарювання в тих чи інших послугах, наданих йому на підставі угоди, характер якої встановлюється, тощо. В ряді країн для оцінки угоди як такої, що має на меті ухилення від сплати податкових внесків, використовується доктрина “ділової мети”, яка виходить з того, що метою укладеної угоди не може бути виключно податкова економія.⁷ Відповідно до ст. 11 Директиви Європейського Співтовариства “Про злиття” податкові переваги, передбачені цим нормативним актом для компаній, не надаються у тому разі, коли встановлено, що злиття, поглинення чи інша реорганізація підприємств мали на меті передусім ухилення від сплати податків, а не розумні комерційні міркування – раціоналізацію комерційної діяльності, наближення виробництва до ринків сировини та робочої сили тощо [44].

⁶ Ст. 227 Господарського кодексу передбачає можливість визнання господарського зобов’язання недійсним у разі укладення його з порушенням господарської компетенції (спеціальної правосуб’єктності) хоча б одного учасника господарських відносин. Очевидною є колізія між наведеною нормою, яка фактично вказує на спеціальну правоздатність юридичних осіб – суб’єктів господарювання, і ст. ст. 91, 227 ЦК 2003 р. Якщо спробувати перевести цю колізію у кримінально-правову площину, то варто зробити висновок про те, що дії особи, яка створила (придбала) юридичну особу – суб’єкт підприємництва з метою проведення діяльності, не зазначеної в установчих документах, не повинні тягнути кримінальну відповідальність: суперечливість законодавства, на мою думку, повинна виключати наявність умислу як обов’язкової суб’єктивної ознаки складу злочину “фіктивне підприємство”.

⁷ Відповідна проблематика знайшла докладне висвітлення у відомчому документі – листі ДПА України від 3 лютого 2009 р. № 2012/7/10-1017, яким податковим органам на місцях направлені для використання у роботі Методичні рекомендації (орієнтовний алгоритм дій) органів державної податкової служби по руйнуванню схем ухилення від оподаткування та формуванню доказової бази у справах про стягнення коштів, отриманих за нікчемними угодами. Разом із тим існуюча практика застосування ст. 208 ГК (“Наслідки визнання господарського зобов’язання недійсним”) демонструє нездатність податкових органів “віднайти тих фізичних осіб, які, здійснюючи фіктивну підприємницьку діяльність через контрольовану ними фіктивну юридичну особу, ухиляються від сплати податків і повинні нести кримінальну відповідальність за такі злочинні дії” (Бобрик В., Павлов Д. Проблеми законодавчого регулювання правових наслідків визнання господарських договорів недійсними за позовами органів державної податкової служби // Юридична Україна. – 2008. – № 5. – С. 62).

Стосовно позначення у тексті ст. 205 КК певних правочинів, то я не поділяю думку про те, що фіктивність та удаваність правочину може встановлюватись лише рішенням суду у цивільній справі. Із законодавчих визначень вказаних правочинів (ст. 234, ст. 235 ЦК) чітко випливає, що рішення суду вимагається лише для визнання того чи іншого правочину недійсним. Змістовні ж ознаки фіктивного та удаваного правочину визначені у ЦК і можуть бути успішно встановлені у межах розслідування та судового розгляду кримінальної справи. Так що жодної колізії між кримінально-правовими та цивільно-правовими нормами у разі сприйняття мого підходу законодавцем не виникне. Натомість така колізія могла б бути створена за умови вказівки у ст. 205 КК на вчинення недійсних правочинів.

Вважаючи за необхідне криміналізувати такі, що формально відповідають вимогам закону, схеми податкової мінімізації у вигляді фіктивних та удаваних правочинів, М. Мамаєв пропонує доповнити КК РФ статтею 199-3 під назвою “Податкове шахрайство”. Йдеться про поєднане з обманом оформлення підприємницької діяльності, що перекидає справжній зміст та істотні умови здійснюваних фінансово-господарських операцій з метою ухилитись від сплати податків і зборів, якщо це потягло несплату останніх у великому розмірі і вчинено особою, яка виконує управлінські функції в організації, або індивідуальним підприємцем [45]. Наведена пропозиція видається вельми дискусійною.

По-перше, легальний опис ознак податкових злочинів не слід пов’язувати лише із підприємницькою діяльністю, про що більш детально говориться нижче. По-друге, не зрозуміло, чому не можна вважати податковим шахрайством передбачене ст. 198 і ст. 199 КК РФ ухилення від сплати податків і зборів, вчинене шляхом включення у податкову декларацію або інші відповідні документи завідомо неправдивих відомостей. По-третє, очевидно, що вже криміналізована вказаними нормами фальсифікація податкової звітності охоплює і перекидання характеристик фінансово-господарських операцій, які здійснювались протягом того чи іншого звітного періоду і результати яких відображаються у податковій звітності. По-четверте, податкова мінімізація – це поведінка правомірна і за формою, і за змістом, а тому навряд чи коректно вести мову про доречність криміналізації схем податкової мінімізації, що лише формально відповідають вимогам закону. Зрозуміло і те, що в основу кримінальної відповідальності за податкове шахрайство має бути покладено зміст обману.

Ст. 205 КК 2001 р., як і ст. 148-4 попереднього КК, не охоплює фіктивне підприємництво, яке може прикриватись організаційно-правовою формою приватного підприємництва, коли суб’єктом підприємницької діяльності виступає фізична особа, яка діє без створення юридичної особи. Такий стан речей з огляду на значні повноваження приватних підприємців, які є повноцінними платниками податків і суб’єктами господарювання, а тому можуть використовуватись у злочинних цілях, – істотна вада кримінального закону, давно помічена фахівцями [46]. У ст. 210 проекту КК, прийнятого у другому читанні, робилась спроба цей недолік усунути, однак навряд чи її можна було вважати вдалою. З одного боку, із тексту статті про фіктивне підприємництво вилучалась вказівка на юридичних осіб. З іншого, традиційне описання об’єктивної сторони – “створення або придбання суб’єктів підприємницької діяльності” і позначення як суб’єкта злочину службових осіб або власників діючих суб’єктів підприємництва наводило на думку про неможливість притягнення до кримінальної відповідальності за фіктивне підприємництво зареєстрованих приватних підприємців. Останні, не дивлячись на фактичне виконання організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов’язків, службовими особами у кримінально-правовому значенні цього поняття (примітка до ст. 364 КК) визнаватись не повинні.

Конкретний приклад податкового зловживання (незаконного відшкодування ПДВ) за участю фізичної особи – суб’єкта підприємницької діяльності наводиться в адресованій Прем’єр-міністрові України Довідці про висновки за результатами виконання розпорядження КМУ від 5 лютого 1998 р. № 67-р стосовно перевірки дотримання суб’єктами підприємництва податкового законодавства під час проведення ними ЗЕД. Придбавши у ПП “Сантал” і приватного підприємця С. з Івано-Франківська обладнання вартістю близько 8 млн. грн., ТзОВ “Укрінпол” (м. Київ) експортувало його, після чого отримало з бюджету як відшкодування ПДВ 1,3 млн. грн. Перевіркою встановлено, що ПП “Сантал” є фіктивною фірмою, яка ПДВ фактично не сплачувала, а приватний підприємець С. перебуває у розшуку.

Наведу ще один приклад використання статусу фізичної особи – підприємця у злочинних цілях, який мав місце у практиці діяльності управління податкової міліції ДПА у Волинській області. Діючи за попередньою домовленістю з приватним підприємцем Р. і використовуючи чис-

ті бланки накладних і податкових накладних з підписами і відбитками печатки останнього, Ф. від імені підприємця реалізовував придбані у не встановлених осіб партії промислових товарів. Кошти за реалізовані товари, які від підприємств–покупців надходили на банківський рахунок підприємця Р., знімалися з рахунку і у вигляді готівки передавалися Ф. Всього підприємець Р. зняв готівкою і передав громадянину Ф. 1,4 млн. грн. [47].

В.В. Лисенко, констатує участь у конвертаційних операціях фізичних осіб – підприємців, зареєстрованих як платники єдиного податку, зазначає, що такі особи мають право без будь-яких обмежень знімати кошти зі своїх рахунків [48]. Виходячи з того, що підставні приватні підприємці можуть використовуватись для проведення і прикриття злочинних фінансових трансакцій, І.Зейкан пропонує викласти ст. 205 КК у такій редакції, щоб вона охоплювала і реєстрацію фізичної особи як суб'єкта підприємницької діяльності з метою прикриття незаконної діяльності або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона [49].

Підтримуючи ідею розширити диспозицію кримінально-правової норми про фіктивне підприємництво, водночас вважаю за необхідне вказати на деякі спірні положення запропонованої редакції. По-перше, вище вже йшла мова про необґрунтованість вказівки у ст. 205 КК на прикриття будь-якої незаконної діяльності. По-друге, звернення до формулювання “здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона” видається зайвим, оскільки така діяльність охоплюється іншим поняттям – “незаконна діяльність”. По-третє, позначення альтернативної форми об'єктивної сторони фіктивного підприємництва як реєстрації фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності є невдалим через те, що відповідну реєстрацію здійснює не сама фізична особа, яка має намір стати підприємцем, а уповноважена посадова особа – державний реєстратор. Тому у вдосконаленій ст. 205 КК повинно йти про набуття фізичною особою статусу підприємця з відповідною метою. До речі, з цієї ж причини навряд чи може бути підтримана ідея використати у вдосконаленій ч. 1 ст. 205 КК зворот “державна реєстрація або перереєстрація суб'єкта підприємницької діяльності”.

До юридичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності належать, зокрема, підприємства, які створюються для здійснення підприємництва (включаючи підприємства об'єднань громадян, релігійних організацій), та об'єднання таких підприємств (асоціації, корпорації, консорціуми тощо), господарські товариства (акціонерні, з обмеженою та додатковою відповідальністю, повні, командитні), виробничі кооперативи, фермерські господарства. Необхідність зробленого застереження щодо підприємств зумовлена тим, що відповідно до ч. 2 ст. 62 ГК підприємства можуть створюватись як для здійснення підприємництва, так і для некомерційної господарської діяльності. Некомерційне господарювання – це самостійна систематична господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання, спрямована на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку (ч. 1 ст. 52 ГК). Вважається, що таке господарювання здійснюють, наприклад, торгово-промислові палати, казенні підприємства, комунальні некомерційні підприємства, кооперативи (за винятком виробничих), кредитні спілки, товарні біржі.

Оскільки у ст. 205 КК України йдеться про створення або придбання суб'єкта підприємництва, її диспозицією не охоплюються випадки створення громадських організацій, благодійних фондів, споживчих кооперативів, кредитних спілок та інших неприбуткових організацій⁸ для прикриття незаконної, у тому числі злочинної діяльності. Таке обмеження сфери застосування кримінально-правової норми про фіктивне підприємництво вважаю невиправданим, у тому числі з погляду створення належних законодавчих передумов для протидії податковій злочинності (не кажучи вже, наприклад, про шахрайство). Річ у тім, що виникнення податкових зобов'язань зовсім не обов'язково пов'язується саме із провадженням підприємницької діяльності. Наприклад, згідно зі ст. 2 Закону від 3 квітня 1997 р. із змінами “Про податок на додану

⁸ Перелік неприбуткових установ та організацій міститься у п. 7.11 ст. 7 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” (у редакції Закону від 22 травня 1997 р. із змінами). Це: установи, організації, створені органами державної влади України або органами місцевого самоврядування, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів; благодійні фонди і благодійні організації, створені у порядку, визначеному законом для проведення благодійної діяльності, в тому числі громадські організації, створені з метою проведення екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності; творчі спілки; пенсійні фонди; кредитні спілки; релігійні організації; професійні спілки, їх об'єднання та організації профспілок; житлово-будівельні кооперативи тощо. Положення про реєстр неприбуткових організацій та установ затверджено наказом ДПА України від 11 липня 1997 р. № 232, а Порядок визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій) – наказом ДПА від 3 липня 2000 р. № 355. Порядок складання звіту та використання коштів неприбутковими установами й організаціями викладено у редакції наказу ДПА України від 29 квітня 2002 р. № 203.

вартість” платниками ПДВ можуть виступати як суб’єкти підприємницької діяльності, так і інші юридичні особи, що не є суб’єктами підприємницької діяльності, а п. 7.11 ст. 7 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” встановлює особливості оподаткування неприбуткових установ і організацій. З Указу Президента України від 6 лютого 2003 р. № 84/2003 “Про невідкладні додаткові заходи щодо посилення боротьби з організованою злочинністю і корупцією” випливає, що випадки переведення у готівку коштів за допомогою чеків мають місце навіть під час діяльності благодійних фондів сприяння правоохоронним органам.

Для порівняння: ст. 234 КК Білорусі визначає лжепідприємництво як створення юридичної особи без наміру здійснювати статутну діяльність з метою отримання позик, кредитів, або для прикриття забороненої діяльності, або для приховування, заниження прибутку, доходів чи інших об’єктів оподаткування, або для вилучення іншої майнової вигоди, що потягло за собою заподіяння шкоди у великому розмірі [50]. Як бачимо, коло створюваних юридичних осіб, дещо не узгоджуючись з назвою статті КК (“Лжепідприємництво”), не обмежується лише суб’єктами підприємницької діяльності. В.В. Ілюхін ваду ст. 173 КК РФ вбачає у тому, що цією статтею не передбачено відповідальність за лжепідприємництво у формі створення некомерційної організації для здійснення протиправної діяльності. Вчений називає такий підхід свого законодавця одностороннім і невиправданим, оскільки і у випадку створення некомерційної організації (і навіть у разі придбання, оренди підприємства чи укладання іншої угоди з ним) виникає реальний ґрунт для відповідних зловживань [51]. З метою вирішення проблеми Т.Д. Устінова пропонує дати ст. 173 КК РФ нову назву – “Лжеорганізація”, а в її тексті додатково вказати на некомерційну організацію [52]. І.І. Кучеров, аналізуючи лжепідприємництво як злочин проти порядку оподаткування, також закидає російському законодавцю те, що той даремно обмежився вказівкою у диспозиції ст. 173 КК РФ на комерційні організації. Адже несплати податків цілком реально можна досягнути і шляхом створення некомерційної організації [53]. На мій погляд, подібні претензії варто адресувати і вітчизняному законодавцю.

На сьогодні утворення некомерційної юридичної особи (наприклад, підприємства, призначеного для здійснення некомерційного господарювання), що має на меті прикриття злочинної діяльності, за наявності до цього підстав може розглядатись як готування до відповідного злочину проти системи оподаткування і кваліфікуватись з посиланням на ст. 14 КК (з урахуванням положення про декриміналізацію готування до злочину невеликої тяжкості).

В.М. Вересов висловив думку про необхідність включення до попереднього КК України (у той час, як у ньому вже існувала ст. 148-4 під назвою “Фіктивне підприємництво”) окремої норми, яка б передбачала відповідальність за створення (придбання) фіктивного суб’єкта підприємницької діяльності з метою ухилення від сплати обов’язкових внесків до бюджетів або державних цільових фондів [54]. З урахуванням висвітленої ролі фіктивних суб’єктів підприємницької діяльності у механізмі злочинного ухилення від сплати податкових внесків і відповідних тенденцій у сучасній господарській практиці України, появу такої пропозиції можна зрозуміти. Однак сприймати її не варто. По-перше, формулювання В.М. Вересова, будучи в цілому традиційним, не вирішує нагальні проблеми регламентації кримінальної відповідальності за фіктивне підприємництво (зокрема, проблеми некомерційної юридичної особи, фізичної особи – підприємця, укладання псевдоугоди). По-друге, юридичні особи можуть створюватись (придбаватись) не лише для ухилення від сплати податкових внесків чи сприяння у цьому, а й, наприклад, для легалізації злочинних доходів, ведення недобросовісної конкурентної боротьби, незаконного виготовлення підакцизних товарів, наркотиків або зброї, вчинення шахрайства, контрабанди, ухилення від повернення виручки в іноземній валюті, досягнення інших злочинних цілей. Мабуть, недоцільно рухатись казуїстичним шляхом і включати до КК самостійні норми про відповідальність за створення чи придбання юридичних осіб з метою вчинення окремих різновидів злочинів. По-третє, хоч мета ухилення від сплати податків може бути досягнута і шляхом створення (придбання) власне фіктивного суб’єкта підприємництва, на практиці поширеною є інша ситуація – поєднання реальної (фактичної) фінансово-господарської діяльності спеціально створеного (придбаного) з відповідною метою суб’єкта підприємництва з ухиленням від сплати податкових внесків, у зв’язку з чим називати такого суб’єкта підприємництва фіктивним (у тому числі на законодавчому рівні) навряд чи обґрунтовано.

О.П. Загнітко і В.І. Марков правильно звертають увагу на те, що вказівка у ч. 1 ст. 205 КК на суб’єкта підприємництва – юридичну особу безпідставно звужує сферу застосування цієї кримінально-правової норми. Придбання вирішального голосу за договором про спільну діяльність або реєстрація як приватного підприємця надає суб’єкту правопорушення не менше мож-

ливостей для незаконного збагачення, ніж шляхом створення приватного підприємства. Крім цього, дослідники відзначають господарсько-правову некоректність вживання у тексті КК звороту “придбання суб’єкта підприємницької діяльності” і вважають, що фактично у цьому випадку йдеться про набуття статусу, що дозволяє диктувати волю суб’єкту підприємництва, про таке придбання майна, яке призводить до встановлення контролю над цим суб’єктом [55].

Викладені міркування є слушними і мають бути враховані при вдосконаленні норми КК про фіктивне підприємництво. Вкажу і на їх співзвучність розумінню поняття “придбання суб’єкта підприємницької діяльності”, усталеному у кримінальному праві. Під цим поняттям у науково-практичному коментарі до ст. 205 КК я пишу про набуття права власності на майно юридичної особи як у цілому, так і в тій частині, яка дозволяє фактично керувати діяльністю підприємства, впливати на прийняття рішень його керівних органів.

Прибічником більш радикального варіанту вдосконалення кримінального закону виступає Б.В. Волженкін, який пропонує взагалі виключити з КК РФ ст. 173, присвячену лжепідприємництву, і водночас включити у низку статей КК про відповідальність за злочини у сфері економічної діяльності нову кваліфікуючу ознаку – “з використанням створеної для цієї мети підприємницької організації”. Ця ідея знайшла втілення у пропозиції І.М. Середи виокремити такий кваліфікований вид ухилення від сплати податків і зборів, як вчинення його шляхом лжепідприємництва [56]. Н.О. Гуророва також переконана у необхідності криміналізації використання фіктивного підприємства, організації або особи як спеціальної кваліфікуючої ознаки, що повинна обтяжувати відповідальність за вчинення злочинів проти державних фінансів, передбачених ст. ст. 207, 208, 212, 222 КК України [57]. С. Жовнір і Д. Макаров, сумніваючись в обґрунтованості виокремлення лжепідприємництва як самостійного складу злочину, визначають його як окремий випадок ухилення від сплати податків або шахрайства, як різновид вже існуючих злочинів, як спосіб вчинення інших злочинів, при якому для введення контрагентів в оману створюється комерційна організація [58]. Відмовляють нормі КК про фіктивне підприємництво у праві на самостійне існування і деякі інші автори [59].

Фіктивне підприємництво, справді, як правило, позбавлене самостійного характеру, однак переконаний у тому, що час для виключення з КК України окремої норми про відповідальність за цей злочин поки що не настав. Виходжу при цьому передусім із превентивної ролі кримінального закону, який має забезпечувати стабільність господарського обороту і попереджати появу в економічній сфері суб’єктів, з якими держава, законослухняні юридичні особи і громадяни побоюються вступати у правовідносини. Має рацію О.І. Бойцов, на думку якого створення та існування псевдокомерційних організацій саме по собі коливає засади бізнесу, а тому має каратись у кримінальному порядку як самостійний злочин. Діяння ж, які вчиняються “під дахом” таких організацій, повинні отримувати самостійну оцінку залежно від ураженого об’єкта [60]. А.Г. Корчагін, хоч і називає лжепідприємництво особливо кваліфікованим способом ухилення від сплати податків, підставою для виділення цього діяння в окремий склад злочину обґрунтовано вважає специфіку злочинного посягання [61].

Вважаю, що подальше існування у КК України вдосконаленої норми про фіктивне підприємництво не перешкоджає конструюванню нових кваліфікуючих ознак (так, як це пропонує робити, наприклад, Н.О. Гуророва), що обтяжуватимуть відповідальність за злочини, під час вчинення яких поширеним (типовим) є використання спеціально створених (контрольованих) юридичних осіб – суб’єктів господарювання або статусу фізичної особи – підприємця.

Фіктивне заснування та управління суб’єктами підприємницької діяльності у механізмі злочинного ухилення від сплати податкових внесків: кримінально-правовий аспект проблеми. У сучасній господарській практиці України поширеним є таке явище, як реєстрація підприємства на підставну особу (наприклад, на малозабезпеченого, людину без певного місця проживання або особу, яка страждає на психічне захворювання), наступне переоформлення підприємства на таку особу, а також залучення до протиправної діяльності у формі призначення на посаду керівника підприємства реально існуючого громадянина із вказаним специфічним соціальним статусом.

Крім зазначених моментів, доказами фіктивності конкретного суб’єкта підприємництва можуть визнаватись, наприклад: реєстрація підприємства за підробленими, втраченими, позиченими або викраденими документами, документами померлих осіб, документами, купленими у громадян, які згодом заявляють про їх втрату; реєстрація підприємства за вигаданою юридичною адресою і неможливість встановити місцезнаходження його виконавчого органу; короткий строк існування підприємства (як правило, не перевищує одного податкового періоду, що зводить нанівець можливість контролю за його діяльністю; звідси і відповідна термінологія: фірми –

“одноденки”, “проліски”, “квартальні фірми”, “ями”); відсутність руху коштів підприємства на його банківських рахунках або, навпаки, занадто великий обсяг фінансових операцій на банківських рахунках підприємства, яке лише нещодавно зареєструвалось.⁹

За певну матеріальну винагороду громадянин, який фактичне управління суб’єктом господарювання не здійснює і на результати його діяльності реально не впливає, погоджується на те, щоб формально володіти статусом службової особи підприємства із правом підпису фінансово-господарських документів і правом вчиняти інші юридичні дії від імені юридичної особи без довіреності, а у разі необхідності – постати перед контролюючими та правоохоронними органами. Варто зауважити, що причиною звернення до послуг оспіваного ще І. Ільфом та Є. Петровим “зіц-голови Фунта” є не лише прагнення створити умови для того, щоб так звані фактичні адміністратори (управлінці) змогли уникнути юридичної відповідальності за свою злочинну діяльність, у тому числі пов’язану із порушенням вимог податкового законодавства. Крім забезпечення особистої безпеки названих осіб у плані унеможливлення їх кримінального переслідування, призначення підставних (фіктивних, номінальних, формальних) керівників суб’єктів господарювання, як зазначається в економічній літературі, може мати на меті, наприклад, розподіл фінансових потоків одного великого підприємства, приховання конфіденційної інформації про бізнес або проведення податкової мінімізації шляхом виведення господарської діяльності з-під правил оподаткування із пов’язаними особами, визначених у ст. 7 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” [62].

Вирішуючи питання юридичної оцінки дій з використанням підставних осіб при вчиненні ухилення від сплати податків і зборів, автор цих рядків висловив думку про необхідність розмежування таких різних кримінально-правових проблем, як власне фіктивне підприємництво (склад злочину, описаного у ст. 205 КК) і фіктивне керівництво (заснування) підприємством, яке здійснює реальну, повноцінну фінансово-господарську діяльність, приховану, щоправда, від оподаткування. Якщо постанова Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” містила хоча б вказівку на тих, хто фактично виконував обов’язки службових осіб підприємств, яку при бажанні можна було інтерпретувати як позначення так званих “посередніх” виконавців податкового злочину, то постанова Пленуму ВСУ від 28 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” розглядувану кримінально-правову проблему, яка доволі гостро стоїть на практиці, взагалі не чіпає.

Відзначу, що проблема фіктивного (“паперового”) керівника підприємства не є новою для кримінально-правової доктрини і правозастосовної практики. Ще у 1929 р. М.М. Полянський виокремлював такі непрямі докази, які засвідчували фіктивний характер переоформлення підприємства на іншу особу: її неплатоспроможність і скрутне матеріальне становище, що унеможлиблює організацію підприємства на власні кошти; вкрай незначна участь підставної особи у діяльності підприємства і водночас фактична участь у справах справжнього керівника; видача документів щодо операцій, здійснюваних підприємством, на ім’я справжнього керівника, який приховується під виглядом звичайного службовця; наявність довіреності на ведення всіх торговельних справ, виданої службовцю – справжньому керівникові, якщо характер діяльності підприємства не зумовлював необхідність такої довіреності [63]. Тогочасна судова практика була зорієнтована на притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати

⁹ У Методичних рекомендаціях щодо виявлення та розслідування злочинів, пов’язаних з незаконним одержанням та нецільовим використанням кредитних ресурсів (ст. ст. 86-1, 148-4, 148-5 КК України 1960 р.), підготовлених Управлінням нагляду за виконанням законів спеціальними підрозділами по боротьбі з організованою злочинністю Генеральної прокуратури України, вказується на необхідність проводити комплексний аналіз всієї інформації про конкретне підприємство на предмет встановлення його фіктивності. Перевірці підлягають, зокрема, наявні основні фонди (устаткування, виробничі приміщення тощо) та оборотні кошти, операції на банківських рахунках, подана до податкових органів звітна документація про фінансово-господарську діяльність, інформація про засновників і керівників підприємства, їхні стосунки (родинні, дружні тощо), про кількість працюючих на підприємстві (у фіктивних фірмах, як правило, є лише директор та головний бухгалтер). На необхідність проведення фінансово-економічних експертиз з метою з’ясування фактичних потенціалів та ресурсів підприємств, задіяних у конвертаційних схемах, вказується й в інших подібних джерелах.

Задля справедливості зазначу, що проблема підставних управлінців актуальна не лише для України. Наприклад, під час проведеної у 2003 р. у Фінляндії перевірки було встановлено, що керівні посади у понад як 8 тис. фірмах займають особи, які за даними податкового обліку вважаються померлими (Налоговий контроль в Фінляндії: акцент на предотвращение экономических правонарушений // Налоговая политика и практика. – 2006. – № 1. – С. 28 – 33).

податкових внесків як виконавців справжніх власників і керівників підприємств, а підставні фігури, під прикриттям яких вони діяли, розглядались як пособники у вчиненні податкових злочинів.

На думку Л.П. Брич і В.О. Навроцького, питання про кримінальну відповідальність за вчинення дій, пов'язаних із використанням підставних керівників господарських структур, слід вирішувати з урахуванням положення про неосудність таких посадових (наразі – службових) осіб, оскільки вони об'єктивно не спроможні усвідомлювати фактичну сторону та юридичне значення своїх дій. Вказану неспроможність науковці пов'язують із недостатнім рівнем підготовки і компетентності таких осіб, їх вкрай незадовільними інтелектуальними здібностями. Стверджується, що стосовно осудності посадових осіб чи не найбільш гостро стоїть питання кримінально-правової оцінки злочинного невігластва, а також, що вирішення аналізованої проблеми відповідно до вини особи (виконавця злочину) позбавляє можливості дати належну оцінку поведінки того, хто призначив некомпетентного керівника або прямо прикрився ним і використав його як знаряддя злочину. Звертаючись до норми про неосудність (ст. 12 КК 1960 р.), Л.П. Брич і В.О. Навроцький зазначають, що в законі перелік медичних критеріїв неосудності лише названий, а їхній зміст не розкривається, що дозволяє охопити поняттям слабоумства (у ст. 19 КК 2001 р. йдеться про недоумство) понижену розумову діяльність людини, включаючи викликану віковими змінами. Тих, хто використовує неосудних у ролі посадових осіб, пропонується притягувати до відповідальності за замах на той злочин, суб'єкт якого є спеціальним [64]

Із наведеним вище підходом не погоджується Н.О. Гуторова, яка обґрунтовано вказує на те, що розроблена доктриною категорія “спеціальна осудність” не може бути застосована до службових осіб, які вчинили господарські злочини, оскільки діяння таких осіб, по-перше, визначені у КК як умисні злочини, і, по-друге, вони не пов'язані з керуванням ризиками при використанні складних технічних схем і не здійснюються в екстремальних умовах нервово-психічних перевантажень [65]. Варто додати, що ідея диференціації осудності на загальну і спеціальну (професійну) не знайшла одностайної підтримки серед фахівців.¹⁰ Видається, що мають рацію ті вчені, на думку яких проблема невідповідності суб'єктивних (психофізіологічних або професійних) якостей осіб, задіяних у системах “людина-машина” і “людина-людина” (наприклад, працівників транспорту, медичних працівників), вимогам екстремальних умов або нервово-психічних перевантажень має вирішуватись у межах суб'єктивної сторони злочину – під кутом встановлення у заподіянні суспільно небезпечних наслідків необережної форми вини або казусу [66]. Виходжу при цьому з того, що відсутність передбачення можливості настання суспільно небезпечних наслідків як характеристика їх невинного заподіяння пов'язана головним чином із особистісними властивостями конкретного суб'єкта, у тому числі його віком, досвідом, навичками, кваліфікацією, освітою тощо. І.М. Тяжкова також зазначає, що при вирішенні питання про те, чи міг працівник передбачити настання шкідливих наслідків внаслідок порушення певних правил, необхідно з'ясовувати ступінь підготовки і кваліфікації цього працівника, знання ним правил обережності тощо [67].

Отже, відсутність в особі належного рівня компетентності і професійної підготовки, не впливаючи на визнання її осудною, не виключає оцінку вчиненого нею як казусу, що кримінальну відповідальність виключає. Стосовно розглядуваної проблематики наведену тезу можна конкретизувати таким чином. Якщо, наприклад, фіктивний керівник суб'єкта господарювання, виконуючи вказівку фактичного адміністратора і підписуючи перекручені документи податкової звітності, не усвідомлює справжнього характеру вчинюваних ним дій, реально спрямованих на ухилення від сплати податків і зборів у відповідних розмірах, він не повинен притягуватись до відповідальності за ст. 212 КК у зв'язку із наявністю в його поведінці казусу або принаймні че-

¹⁰ Хід відповідної наукової дискусії висвітлений, зокрема, у роботах: Борисов В.І., Пашенко О.О. Злочини проти безпеки виробництва: поняття та види. Кримінальна відповідальність за порушення правил ядерної або радіаційної безпеки: Монографія. – Харків: Видавець СПД ФО Вапнярчук Н.М., 2006. – С. 215 – 219; Пашенко О.О. До питання про спеціальну (професійну) осудність в кримінальному праві // Питання боротьби із злочинністю. Збірник наук. праць. Випуск 13. Ред. кол.: Ю.В. Баулін (голов. ред.) та ін. – Х.: Вид-во “Кроссрод”, 2007. – С. 119 – 125. Не буде зайвим нагадати і те, що М.С. Гринберг і В.І. Курляндський – так би мовити, фундатори наукової концепції спеціальної осудності пов'язували і пов'язують її виключно з науково-технічним прогресом (див., наприклад: Совершенствование мер борьбы с преступностью в условиях научно-технической революции / Отв. ред. В.Н. Кудрявцев. – М.: Наука, 1980. – С. 112 – 114; Гринберг М.С. Еще раз о специальной вменяемости и юридически значимой причинной связи // Государство и право. – 2007. – № 3. – С. 104 – 108. Див. з цього приводу також п. 4 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію Л.І. Шеховцової.

рез відсутність умислу. Ймовірність кримінально-правової оцінки вчиненого фіктивним керівником як службової недбалості (ст. 367 КК) аналізуватиметься нижче.

Саме необхідність встановлення у діях винного умислу як обов'язкової суб'єктивної ознаки складу злочину дозволяє поставити під сумнів правильність засудження за відповідними частинами ст. 212 і ст. 366 КК Київським районним судом м. Харкова фіктивних керівників – директора КП “Трілід” Б., директора КСП № 1 К., директора ПП “Рекорд” Г. і директора ПП “Вектра” К. Вказані підставні управлінці із зарплатою від 200 до 300 грн. на місяць за вказівкою Л. як організатора конвертаційних операцій підписували податкові декларації, не з'ясовуючи правильність наведених у них даних і взагалі не будучи в змозі це робити, з огляду на відсутність у них певної освіти і професійної підготовки. Внаслідок безпідставного завищення податкового кредиту з ПДВ і валових витрат з податку на прибуток підприємств протягом 2000 – 2001 р.р. зазначені суб'єкти господарювання не сплатили до бюджету податків на загальну суму 479756 грн. Дії Л., який з використанням низки комерційних структур з фіктивними керівниками на чолі організував проведення безтоварних операцій, конвертацію безготівкових коштів у готівку і ухилення від сплати податкових внесків, суд кваліфікував, зокрема, за ч. 3 ст. 27, ч. 3 ст. 212 КК [68].

На мій погляд, така кримінально-правова оцінка поведінки фактичного керівника могла б вважатись правильною, якби в діях фіктивних керівників як виконавців ухилення від сплати податків вбачались всі ознаки складу злочину, передбаченого ст. 212 КК. А оскільки це навряд чи було так, то Л. мав би притягуватись до відповідальності не як організатор, а як “посередній” виконавець злочинного ухилення від сплати податкових внесків.

Слід сказати також про те, що проблема злочинного невігластва, яке позначає професійну недосвідченість особи, котру навряд чи можна вибачити, і яке інколи характеризується формулою “повинен був – значить був здатен”, в юридичній літературі розроблюється не в плані осудності чи неосудності людини, а з погляду можливого вдосконалення загального визначення злочинної необережності як форми вини [69]. Стосовно ж розуміння недостатнього інтелектуального розвитку особи (у даному разі – фіктивного керівника підприємства) як недоумства, то, справді, текст КК цьому формально не перешкоджає, проте у кримінальному праві і судовій психіатрії традиційно вважається, що медичний критерій неосудності охоплює такі хворобливі стани психіки людини, які носять патологічний характер. Зокрема, поняття недоумства (вродженого чи набутого) пов'язується із ураженням мозку людини, з його незворотними дефектами, що, на мій погляд, не дозволяє вести мову про обумовлену недоумством неосудність нормальних у психічному відношенні фіктивних управлінців, які не орієнтуються і не воліють орієнтуватись у господарському і податковому законодавстві та в реаліях бізнесової діяльності очолюваних ними підприємств. А з питання про негативний вплив вікових змін на інтелектуальні здібності людини цікавою видається пропозиція О.І.Парога про закріплення у кримінальному законі поняття “старечої неосудності”, не пов'язаної із психічними розладами [70]. Очевидною є й та обставина, що похилий вік і розумова деградація – далеко не завжди синоніми.

І. Зейкан пропонує розрізняти два випадки використання підставної особи під час вчинення фіктивного підприємництва. Перший – реєстрація підприємства на особу за наданими або втраченими нею документами без її участі у подальшій незаконній діяльності. Стверджується, що у такому випадку особа не бере безпосередньої участі у створенні або придбанні суб'єкта підприємницької діяльності, а тому не може бути притягнена до кримінальної відповідальності за фіктивне підприємництво. Другий випадок – це ситуація, коли особа, яка бере участь у створенні чи придбанні юридичної особи, призначається на посаду директора підприємства. І. Зейкан вважає, що осіб, які формально виконують обов'язки директора, а також інших службових осіб фіктивного підприємства (головного бухгалтера, начальника відділу тощо), слід притягувати до відповідальності за ст. 205 та іншими статтями КК, однак у жодному разі не за кримінально-правовими нормами про відповідальність за злочини у сфері службової діяльності. Зокрема, ст. 205 КК треба інкримінувати підставним керівникам, необізнаним у справжній, приховуваній ними незаконній діяльності. Теза про безпідставність кваліфікації дій формальних службових осіб підприємств за нормами, об'єднаними у розділ XVII Особливої частини КК, обґрунтовується тим, що такі особи не здатні оцінити неправильність вчинюваних ними дій і підписують документи на прохання фактичних власників, не володіючи при цьому повноваженнями вести фінансово-господарську діяльність і розуміючи формальний характер займаних ними посад. Крім цього, об'єктом їх злочинних дій є економічна безпека та відносини у сфері нормальної підприємницької діяльності [71].

Посилання на те, що об'єкт злочинних дій фіктивних керівників обмежується підприємницькою сферою і не співпадає з родовим об'єктом злочинів, відповідальність за які регламентовано розділом XVII Особливої частини КК, не переконує. Адже встановлений порядок здійснення службовими особами своїх повноважень (так в юридичній літературі зазвичай визначається родовий об'єкт службових злочинів) дозволяє охопити і ті кримінально карані зловживання відповідних суб'єктів, які мають місце у господарській сфері (наприклад, порушення порядку проведення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі).

Також хотів би уточнити, що ті фіктивні засновники або набувачі юридичної особи-суб'єкта підприємницької діяльності, які не є його службовими особами і які надалі не беруть участі у незаконній діяльності, заради прикриття якої створювався чи придбавався суб'єкт підприємництва, можуть притягуватись до кримінальної відповідальності за фіктивне підприємництво – як співучасники цього злочину. Згідно з п. 18 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності” дії особи, яку за її згодою було використано як засновника суб'єкта підприємництва, можуть кваліфікуватись за ч. 5 ст. 27, ст. 205 КК як пособництво фіктивному підприємництву. Якщо ж така особа брала безпосередню участь у державній реєстрації суб'єкта підприємництва (підписання та нотаріальне посвідчення документів, призначення на посаду керівника підприємства тощо), її дії за наявності всіх ознак складу злочину потрібно розцінювати як дії виконавця і кваліфікувати за ст. 205 без посилання на ст. 27 КК. У Методичних рекомендаціях щодо організації боротьби з “фіктивними” і “транзитними” підприємствами (лист ДПА України від 3 червня 2002 р. № 8742/7/26-9517) наводиться типове пояснення особи, яка за незначну винагороду погоджується на те, щоб виступити засновником підприємства: здійснює всі дії, необхідні для реєстрації підприємства і відкриття банківських рахунків, за вказівкою невідомих їй осіб за винагороду від них, не усвідомлюючи або не повністю усвідомлюючи характер своїх дій; не має бажання займатись підприємницькою діяльністю і відповідної фахової підготовки; статутний фонд не формує і не має достатніх для цього коштів; за дозволом на виготовлення печаток і штампів не звертається; до діяльності підприємства відношення не має, а підписи на угодах і фінансових документах підприємства належать не їй; після державної реєстрації і отримання свідоцтва платника ПДВ всі документи передає не встановленій особі, яка фактично і готувала документи, необхідні для створення суб'єкта підприємництва.

Даючи кримінально-правову оцінку поведінці фіктивного засновника комерційної юридичної особи, слід враховувати те, що для кваліфікації за ст. 205 КК вже на момент створення (придбання) суб'єкта підприємництва у винної особи має бути наявною спеціальна мета – прикрити незаконну діяльність або здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона.

За ч. 2 ст. 205 КК засудив Жданівський міський суд Донецької області (вирок від 27 лютого 2003 р.) Р., яка двічі (у 2000 р. і 2002 р.) з метою прикриття незаконної діяльності (конвертаційних операцій) займалась перереєстрацією на нового засновника МПП “Горизонт”. На підставі укладених з іншими суб'єктами господарювання угод про купівлю-продаж товарно-матеріальних цінностей (вугілля, метизів, деревини тощо) на банківський рахунок МПП “Горизонт” надходили грошові кошти, які знімалися Р. з рахунку готівкою за допомогою чекової книжки. При цьому Р. від імені МПП “Горизонт” виписувала первинні документи бухгалтерського і податкового обліку, усвідомлюючи ту обставину, що фактично ТМЦ “Горизонту” не надходили і в свою чергу ним на адресу контрагентів за договорами не поставлялись. Врахувавши, що кошти, які находили на банківський рахунок МПП “Горизонт” підлягали оподаткуванню податком на прибуток підприємств і ПДВ, суд визнав 610724 грн. несплачених податків великою матеріальною шкодою, заподіяною державі, – кваліфікуючою ознакою фіктивного підприємництва. Крім цього, за ч. 1 ст. 205 КК було засуджено Ч. і В., які, фактично не маючи наміру займатись вказаними у статуті видами підприємницької діяльності, у різний час погодились на пропозицію Р. виступити засновниками і директорами МПП “Горизонт”, передали Р. свої паспорти і затвердили нові редакції статуту вказаного підприємства [72].

Правильність кримінально-правової оцінки дій Р., Ч. і В. викликає сумнів. По-перше, вище вже обґрунтовувалось положення про те, що з урахуванням чинної редакції ст. 205 КК несплата податків і зборів на суму, що у тисячу і більше разів перевищує н.м.д.г., як результат незаконної діяльності створеного (придбаного) суб'єкта підприємництва навряд чи може обтяжувати кримінальну відповідальність за фіктивне підприємництво як кваліфікуюча ознака цього злочину. А тому вказівка на заподіяння державі великої матеріальної шкоди підлягала ви-

ключенню з обвинувачення Р. По-друге, ознайомлення з обвинувальним висновком і вирокom дозволяє стверджувати, що Ч. і В. як фіктивні засновники і керівники МПП “Горизонт” на момент переоформлення документів, пов’язаних із зміною власника підприємства, не знали про заплановану незаконну діяльність МПП “Горизонт”, а надалі до його фінансово-господарської діяльності відношення не мали. Жодних пояснень з цього приводу Р. їм не давала. За таких обставин визнання Ч. і В. співвиконавцями (поряд із Р.) фіктивного підприємництва є безпідставним. Як слушно зазначає П.П. Андрушко, в тому разі, коли особа, на ім’я якої зареєстровано чи від імені якої придбано суб’єкт підприємницької діяльності – юридичну особу, не усвідомлювала справжньої мети його створення чи придбання, вважаючи, що суб’єкт підприємництва буде здійснювати законну діяльність, вона не підлягає кримінальній відповідальності через відсутність вини. Виконавцем злочину, передбаченого ст. 205 КК, має визнаватись особа, яка спонукала формального власника юридичної особи створити чи придбати її [73]. У розглянутому прикладі із судової практики таким “посереднім” виконавцем фіктивного підприємництва виступала Р., у зв’язку з чим кваліфікація її дій без посилання на ч. 3 або ч. 4 ст. 27 КК є цілком виправданою.

Слідчими органами Г. обвинувачувалась у вчиненні злочину, передбаченого ч. 2 ст. 148-4 КК 1960 р., – у придбанні суб’єкта підприємницької діяльності без наміру здійснювати статутну діяльність, що завдало державі великої матеріальної шкоди. Погодившись на пропозицію випадкової знайомої, особу якої під час розслідування встановити не вдалося, Г. за винагороду у розмірі 150 грн. передала свій паспорт в юридичну фірму “Правіс” для оформлення необхідних документів, пов’язаних із зміною власника ПП “Алькор”, а також затвердила нову редакцію статуту цього ПП. Виступаючи як новий власник підприємства, Г. видала працівнику вказаної юридичної фірми нотаріально посвідчену довіреність на представництво своїх інтересів з питань реєстрації зміни власника ПП у державних і банківських установах. Надалі фінансово-господарську діяльність, до якої Г. не мала ніякого відношення, від імені ПП “Алькор” здійснювали не встановлені слідством особи, які під час проведення взаєморозрахунків з Луганською ТЕС ухилились від сплати ПДВ на суму 288442 грн. 12 грудня 2000 р. слідчим Жовтневого районного відділу Луганського міського управління УМВС у Луганській області стосовно Г. було винесено постанову про закриття кримінальної справи на підставі п. 4 ст. 6 КПК (внаслідок акта амністії).

У матеріалах цієї кримінальної справи є цікавий процесуальний документ – датована 30 жовтня 2000 р. і підписана заступником прокурора Жовтневого району м. Луганська постановою про направлення кримінальної справи по обвинуваченню Г. у вчиненні злочину, передбаченого ч. 2 ст. 148-4 КК, на додаткове розслідування. У цій постанові ставиться під сумнів наявність у діях Г. всіх ознак складу злочину “фіктивне підприємництво”, зокрема, його суб’єктивних ознак, звертається увага слідчих органів на необхідність встановлення намірів Г. і усвідомлення нею можливих наслідків (у тому числі матеріальних) своїх дій. І якщо питання про наявність чи відсутність в діях Г. складу злочину, передбаченого ст. 148-4 КК 1960 р., є досить спірним, то притягнення її до відповідальності за ст. 205 КК 2001 р. було б неправильним – через відсутність у поведінці Г. мети прикриття незаконної діяльності або здійснення забороненої законом діяльності. Усвідомлення фіктивним засновником (набувачем) комерційної юридичної особи тієї обставини, що суб’єкт підприємництва потрібен фактичному адміністратору для зайняття бізнесовою діяльністю, на мій погляд, не тотожне усвідомленню того, що ця діяльність в обов’язковому порядку супроводжуватиметься порушенням вимог чинного законодавства, у тому числі податкового.

Подібні міркування будуть доречними і в кримінальній справі, розглянутій Луцьким міським судом, який засудив Ш. за ч. 2 ст. 148-4 і ч. 2 ст. 194 КК 1960 р. Ш. визнано винним у тому, що, не маючи наміру займатись підприємницькою діяльністю, він з використанням свого паспорта зареєстрував на своє ім’я у виконкомі Луцької міської Ради приватну фірму “Шанс-сервіс”. Роль Ш. у створенні суб’єкта підприємництва була другорядною в тому плані, що він лише виконував вказівки не встановлених слідством осіб, які давали йому за це алкогольні напої і обіцяли повернути паспорт, втрачений Ш. за нез’ясованих обставин. Отримавши готовий пакет документів, печатку і штамп підприємства, Ш. відразу віддав їх тим особам, з ініціативи яких була створена фірма, і надалі фінансово-господарською діяльністю фірми “Шанс-сервіс” не цікавився. Використовуючи реквізити цього підприємства, його фактичні керівники реалізували на території Волинської області імпортовані бензин і дизельне паливо, ухилившись від сплати ПДВ і акцизного збору на загальну суму 638794 грн [74].

Викладені вище приклади із правозастосовної практики, будучи типовими, наводять на думку про правильність відмови на законодавчому рівні від формулювання “без наміру здійснювати статутну діяльність” як характеристики фіктивного підприємництва (ст. 148-4 КК 1960 р.). Недоречність використання такого формулювання у тексті КК підтверджується і зверненням до регулятивного законодавства. Аналізуючи норму про фіктивне підприємництво, О. Шипка і О. Шешеня зазначають, що жоден нормативно-правовий акт України не покладає на засновника, наприклад, товариства з обмеженою відповідальністю обов’язок займатись господарською чи фінансовою діяльністю. Усі питання, що стосуються діяльності ТзОВ, згідно зі ст. 62 Закону “Про господарські товариства” входять до компетенції його виконавчого органу, яким є дирекція [75]. У тому разі, коли загальні збори засновників ТзОВ створюють виконавчий орган, який здійснює поточне керівництво його діяльністю (ст. 145 ЦК 2003 р.), а загальні збори акціонерів створюють правління чи інший виконавчий орган (ст. 161 ЦК), намір засновників цих суб’єктів підприємництва не займатись задекларованою господарською діяльністю є цілком правомірним і не може відігравати роль криміноутворюючої ознаки при конструюванні норми про кримінальну відповідальність за фіктивне підприємництво.

Ще одним підтвердженням правильності такого законодавчого кроку вважаю дискусію, яка ведеться у кримінально-правовій доктрині РФ з приводу ознак складу злочину “лжепідприємництво”. На думку Н.О. Лопашенко, якщо виходити з букви закону, то ведення в межах фірми для прикриття справжніх цілей легальної діяльності у мінімальному обсязі, наприклад, укладання хоча б разових угод або навіть одноразове надання певної послуги із числа заявлених в установчих документах, притягнення до відповідальності за ст. 173 КК РФ виключає [76]. Про те, що лжепідприємство не виробляє ніякої продукції, не виконує ніяких робіт і не надає ніяких послуг, пишуть й інші автори [77]. Однак у літературі можна зустріти протилежний підхід, який ґрунтується на поширювальному тлумаченні кримінального закону і суть якого полягає в тому, що при лжепідприємстві винні особи можуть частково здійснювати комерційну діяльність, але остання є лише прикриттям справжніх намірів псевдопідприємців [78]. З тим, щоб легалізувати такий підхід, В.В.Ілюхін пропонує у примітці до ст. 173 КК РФ уточнити, що під відсутністю наміру здійснювати передбачену установчими документами діяльність треба розуміти як її фактичну відсутність, так і проведення такої діяльності у незначному обсязі для забезпечення цілей, вказаних у цій статті [79].

Вказівка у ст. 205 чинного КК на мету прикриття незаконної діяльності або здійснення забороненої законом діяльності, хоч і не повною мірою враховує процесуальну здійсненість кримінального переслідування як один із принципів криміналізації, все ж орієнтує правоохоронні органи на притягнення до кримінальної відповідальності фактичних управлінців підприємств, а не тих, хто виступає лише “живим” знаряддям в їх руках. На жаль, на практиці інколи не звертається належної уваги на зміну описання ознак фіктивного підприємництва у кримінальному законі.

Так, за ч. 2 ст. 205 КК (за ознакою заподіяння державі великої матеріальної шкоди) кваліфікував слідчий дії Б., який з метою особистого збагачення погодився на пропозицію свого знайомого О. виступити засновником і директором ПП “Трея”. Після переоформлення суб’єкта підприємництва на своє ім’я, Б. за винагороду у розмірі 40 американських доларів передав О. установчі документи і печатку підприємства, самоусунувся від виконання своїх обов’язків щодо здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства і, як стверджує слідчий в обвинувальному висновку, сприяв не встановленим особам здійснювати від імені ПП “Трея” приховану від оподаткування діяльність, що потягло за собою несплату ПДВ на суму 86 тис. грн. Таку ж кримінально-правову оцінку дістали аналогічні дії іншого фіктивного засновника і керівника С. Скориставшись установчими документами і печаткою формально очолюваного С. МПП “Оріонус”, не встановлені слідством особи здійснювали комерційну діяльність і шляхом подання перекрученої податкової декларації ухилялись від сплати ПДВ на суму 323300 грн. В цій частині дії О. були визнані слідчим сприянням придбання юридичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності і кваліфіковані за ч. 5 ст. 27, ч. 2 ст. 205 КК як пособництво фіктивному підприємству [80].

Із свідчень фіктивних засновників комерційних юридичних осіб Б. і С. випливає, що під час переоформлення документів, пов’язаних із зміною власників ПП “Трея” і МПП “Оріонус”, Б. і С. не знали про те, що з використанням реквізитів цих підприємств невідомі їм особи здійснюватимуть діяльність, поєднану з порушенням вимог податкового законодавства. За таких обставин висновок слідчого про те, що Б. і С. не мали наміру здійснювати статутну діяльність

підприємств, відповідає дійсності, а висновок про те, що вони, створюючи юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, мали на меті прикрити незаконну діяльність інших осіб, – ні. У зв'язку із невстановленням у поведінці обвинувачених Б. і С. вказаної мети інкримінування їм ч. 2 ст. 205 КК вважаю помилковим. Показовою є відсутність однакового підходу до кримінально-правової кваліфікації подібних дій: в обвинувальному висновку згадується ряд інших формальних засновників і керівників суб'єктів підприємництва (М. – ПП “Фараон”, К. – ПП “Свіч”, К-фа – МПП “Елегія” та ін.), які чомусь (по суті правильно) фігурують не як обвинувачені у фіктивному підприємстві, а лише як свідки у справі. З урахуванням викладеного, схилиюсь до думки про те, що дії О. мали розцінюватись як “посереднє” вчинення фіктивного підприємства і кваліфікуватись за ст. 205 КК без посилання на ст. 27 КК.

Кваліфікувавши за ч. 2 ст. 205 КК дії К., який протягом 2002 р. за проханням не встановленої слідством особи створив кілька товариств з обмеженою відповідальністю, ні слідчий, ні Святошинський районний суд м. Києва, який звільнив К. від кримінальної відповідальності за амністією [81], не встановили усвідомлення К. тієї обставини, що ці підприємства використовуватимуться іншими особами не просто для здійснення підприємницької діяльності, а саме для прикриття незаконної діяльності, як цього вимагає КК.

Необхідність встановлення спеціальної мети як обов'язкової суб'єктивної ознаки фіктивного підприємництва дозволяє поставити під сумнів правильність згаданої вище пропозиції І. Зейкана про кваліфікацію за ст. 205 КК дії тих формальних засновників і одночасно керівників суб'єктів підприємництва, які не спроможні оцінити характер і зміст вчинюваних ними по службі дій, переконані у їх правомірності (в цьому їх переконують фактичні адміністратори) і взагалі не обізнані у справжній, приховуваній за допомогою суб'єкта підприємництва незаконній діяльності фактичних керівників. Тим більше, викликає заперечення думка про інкримінування ст. 205 КК іншим, крім засновника-керівника суб'єкта підприємництва, службовим особам підприємства, позаяк зрозуміло, що у їхній поведінці відсутні ознаки не лише суб'єктивної, а й об'єктивної сторони аналізованого складу злочину, а саме створення і придбання юридичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності. До речі, з цих саме міркувань не можуть кваліфікуватись за ст. 205 КК дії тих фіктивних керівників підприємств, які не брали участі у виконанні об'єктивної сторони складу злочину “фіктивне підприємство” або не сприяли створенню (придбанню) суб'єкта підприємництва.

Більш складно визначитись у питанні про те, чи можуть фіктивні керівники суб'єктів господарювання притягуватись до відповідальності за вчинення злочинів у сфері службової діяльності. Висловлю своє переконання у тому, що такі управлінці є службовими особами у кримінально-правовому розумінні цього поняття, оскільки на підприємствах незалежно від форми власності вони займають посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків, як цього вимагає примітка до ст. 364 КК. Легальне визначення поняття службової особи акцентує увагу не на фактичному виконанні певних обов'язків, що для фіктивних управлінців, як правило, не є притаманним, а на обійманні посади, з якою нормативні акти та установчі документи конкретного суб'єкта господарювання пов'язують виконання організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків.

Незважаючи на це, притягнення фіктивних керівників підприємств до відповідальності навіть за службову недбалість у сфері оподаткування, не кажучи вже про службове підроблення (умисний злочин, який, як правило, утворює сукупність з ухиленням від сплати податкових платежів), є досить проблематичним кроком, оскільки встановлення в їх поведінці всіх об'єктивних і суб'єктивних ознак складу того чи іншого службового злочину пов'язане із значними труднощами.

За ч. 2 ст. 367 КК кваліфікував слідчий поведінку неодноразово судимого З., який, здійснивши за допомогою звернення до послуг юридичної фірми державну реєстрацію ПП “Сонар” і поклавши на себе виконання обов'язків його директора, відразу після цього передав установчі документи, штамп і печатку підприємства не встановленим слідством особам. Останні, здійснюючи із використанням цих атрибутів господарську діяльність із реалізації товарів, протягом січня – березня 2002 р. не сплатили до бюджету ПДВ на суму 1806445 грн. Обґрунтовуючи інкримінування норми про службову недбалість, що спричинила тяжкі наслідки, слідчий в обвинувальному висновку вказав на те, що З. відповідно до законів “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та “Про систему оподаткування” зобов'язаний був забезпечити ведення повного і достовірного бухгалтерського і податкового обліку на підприємстві і подання ним належної податкової звітності. А передаючи документи, штамп і печатку підприємства

стороннім особам, З. міг і повинен був передбачати, що ці особи можуть здійснювати від імені підприємства фінансово-господарську діяльність і заподіювати шкоду правоохоронюваним інтересам [82].

Не дивлячись на те, що З. створив юридичну особу-суб'єкт підприємництва, його дії не кваліфіковані за ст. 205 КК, на мою думку, правильно. Згадана вище мета прикриття незаконної діяльності вбачається у поведінці не З., а тих "тіньових" управлінців, з ініціативи яких було зареєстровано ПП "Сонар" і які надалі з використанням реквізитів останнього здійснювали господарську діяльність, пов'язану із злочинним ухиленням від сплати податкових внесків. Не викликає заперечення і конкретизація обвинувачення у скоєнні службової недбалості, яка засвідчує, що З. як керівник підприємства зобов'язаний був забезпечити виконання покладених на це підприємство податкових зобов'язань. А ось висновок слідчого про те, що З. мав реальну можливість контролювати діяльність підприємства, у тому числі в частині належного ведення податкового обліку і звітності, видається не зовсім переконливим, якщо згадати, в які умови була поставлена ця службова особа. Як випливає з обвинувального висновку, З. не володів будь-якою інформацією ні про місцезнаходження осіб, у руках яких знаходились установчі документи, штамп і печатка ПП "Сонар", ні про реальну фінансово-господарську діяльність підприємства, директором якого він вважався за документами. За таких умов правильність кваліфікації діяння З. за ч. 2 ст. 367 КК є сумнівною.

Відсутність реальної можливості належним чином виконати службові обов'язки, пов'язані з нарахуванням і сплатою податкових зобов'язань, без чого інкримінування норми про службову недбалість є необґрунтованим, вбачається і в поведінці П., засудженої Апчевським міським судом Луганської області за ч. 2 ст. 367 КК. Фінансово-господарська діяльність, яку від імені і з використанням реквізитів ТзОВ "Альтернатива" здійснювали не встановлені слідством особи і про яку П. як фіктивний директор і один із засновників товариства уявлення не мала, призвела протягом 2000–2001 р.р. до несплати ПДВ на суму 1456173 грн. [83].

А.Яковинець, В.Гаркуша та І.Безолюк характеризують як необґрунтоване рішення одного з районних судів скасувати постанову про порушення відносно керівника акціонерного товариства Н. кримінальної справи за ознаками злочину, передбаченого ч. 3 ст. 212 КК. Н., оскаржуючи у суді постанову слідчого податкової міліції, послався на те, що фактичним керівником підприємства не був, хоч вважався таким за документами, а податкові декларації та інші документи підписував за вимогою фактичного керівника. Апеляційний суд, скасовуючи рішення районного суду, встановив, що останній "при розгляді даної справи досліджував та давав оцінку доказам, фактично розглядав та вирішував питання, які повинен вирішувати суд при розгляді кримінальної справи по суті" [84].

На мою думку, немає жодних підстав для того, щоб не визнавати фіктивного керівника службовою особою підприємства незалежно від форми власності – спеціальним суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК, оскільки саме на нього у встановленому законом порядку покладається виконання обов'язків, пов'язаних з оформленням і поданням до відповідних органів документів податкової звітності і сплатою податкових платежів. Вважаю, що лише у межах проведення досудового слідства у кримінальній справі, порушеній щодо Н. як належного суб'єкта податкового злочину, можна було з'ясувати питання про наявність або відсутність у його діях умислу, спрямованого на приховання та заниження об'єктів оподаткування, як обов'язкової суб'єктивної ознаки злочину, передбаченого ст. 212 КК, і, найголовніше, вирішити питання про притягнення до кримінальної відповідальності фактичного керівника акціонерного товариства, за вимогою якого Н. підписував (вочевидь, не усвідомлюючи це) перекручену податкову звітність.

Щоправда, складністю відзначається кримінально-правова оцінка порушень податкового законодавства, допущених не лише фіктивними управлінцями, а й фактичними адміністраторами суб'єктів господарювання – тими, хто використовує підставних осіб для прикриття своєї злочинної діяльності. А.Ф. Волобуєв, констатуючи певну проблемність кримінально-правової кваліфікації дій фактичних керівників підприємств (у матеріалах кримінальних справ вони нерідко позначаються як "не встановлені слідством особи"), вказує на принципову можливість доказування винуватості таких осіб через встановлення наступних фактів: а) проведення саме цими особами переговорів з партнерами про укладення договорів; б) оформлення різноманітних документів службовцями фіктивних підприємств саме за вказівкою цих осіб; в) зберігання печаток і штампів фіктивних підприємств у цих осіб; г) виплата заробітної плати службовцям фіктивних підприємств саме цими особами [85].

Із розглядуваного питання кваліфікації автор цих рядків послідовно обстоює таку позицію: дії осіб, які офіційно не мають відношення до складання і подання податкової звітності або пакету документів для отримання банківського кредиту, не володіють правом підпису фінансово-господарських документів, але фактично діють від імені і під прикриттям підприємства і спонукають формального керівника підписати відповідні документи, мають розглядатись як “посереднє виконання” злочинів (більш правильно, мабуть, вести мову про опосередковане виконання) і кваліфікуватись за наявності підстав за ст. 212 або ст. 222 КК [86].

Згідно з ч. 2 ст. 27 КК опосередковане виконання злочину має місце у тому разі, коли виконавець особисто злочинного діяння не вчиняє, а використовує для цього осіб, які відповідно до закону не підлягають кримінальній відповідальності за скоєне. Це можуть бути, наприклад: неосудні; особи, які не досягли віку кримінальної відповідальності; ті, хто діє під впливом помилки; особи, які виконують злочинний наказ, за умови що вони не усвідомлювали і не могли усвідомлювати злочинного характеру такого наказу. На мою думку, даючи кримінально-правову оцінку діям, пов’язаним із залученням фіктивного керівника підприємства для проведення фінансово-господарської діяльності і прикриття злочинних дій, недоречно, за загальним правилом, звертатись до стану крайньої необхідності як обставини, що виключає злочинність діяння, оскільки у господарській сфері досить проблематично уявити собі ситуацію, коли фізичний або психічний примус з боку фактичного керівника охоплювався б статтею 39 КК.

Поняття опосередкованого виконання (вчинення, заподіяння), позначаючи відмінне від співучасті юридично одноособове скоєння злочину, дозволяє обґрунтувати кримінальну відповідальність осіб, які, ховаючись за спиною конкретних виконавців суспільно небезпечних дій, умисно спрямовують їх діяльність на досягнення конкретного злочинного результату. В цьому плані навряд чи можна погодитись з А.П. Козловим, який використання фіктивних керівників розглядає як один з аргументів на користь запровадження кримінальної відповідальності юридичних осіб [87]. Повністю усвідомлюючи фундаментальність і багатогранність проблеми юридичної особи як суб’єкта злочину, зауважу, що вістря кримінально-правової репресії має бути спрямоване не проти юридичних осіб, а проти фактичних управлінців, які, прикриваючись юридичними особами та їх фіктивними керівниками як ширмою, прагнуть приховати свою злочинну діяльність й уникнути відповідальності за неї.

Законодавче формулювання, яке міститься у ч. 2 ст. 27 КК і яке охоплює і поведінку так званих “невинуватих агентів”, дозволяє поставити під сумнів правильність твердження Л.П. Брич і В.О. Навроцького про те, що вирішення проблеми підставних керівників суб’єктів господарювання відповідно до вини особи виконавця унеможливорює оцінку поведінки того, хто використовує некомпетентного керівника як знаряддя злочину. Варто однак зазначити, що львівські науковці, віддаючи перевагу іншій юридичній конструкції і формулюючи свою позицію за умов відсутності у КК 1960 р. вказівки на “посереднє” виконання, не відкидали можливість “визнання виконавцем злочину того, хто свідомо використовував особу, яка не підлягає кримінальній відповідальності...” [88].

Кримінально-правова оцінка призначення на посаду керівника підприємства підставної особи як службової недбалості не може вважатись типовою (характерною) для фіктивного управління суб’єктом господарювання у механізмі злочинного порушення податкового законодавства. По-перше, винні у цьому фактичні керівники, як правило, не прагнуть до того, щоб займати на підприємстві офіційні посади, а тому не визнаються службовими особами, спроможними нести відповідальність за ст. 367 КК. По-друге, цілеспрямованість поведінки фактичних адміністраторів, які спеціально залучають для досягнення поставленої злочинної мети фіктивних керівників, виключає необережну форму вини щодо суспільно небезпечних наслідків у вигляді ненадходження до бюджету податкових платежів.

Не охоплюються поняттям “посереднього” ухилення від сплати податкових внесків випадки, коли фактичні адміністратори здійснюють поєднану із несплатою податкових платежів фінансово-господарську діяльність із використанням атрибутів спеціально створених (придбаних) для цього суб’єктів підприємництва, але без звернення до послуг підставних керівників. У такому випадку документи податкової звітності взагалі не складаються і до контролюючих органів не надходять або ж заповнюються фахівцями, спроможними це робити, які однак офіційно жодних посад на підприємствах не обіймають. Вважаю, що кримінально-правова оцінка зазначеної поведінки фактичних засновників і керівників має даватись із використанням ст. 205 КК (із посиланням на ч. 3 або ч. 4 ст. 27 КК у тих випадках, коли особа, на ім’я якої зареєстро-

вано чи придбано суб'єкт підприємництва, розуміла, що останній використовуватиметься для прикриття незаконної діяльності чи здійснення забороненої законом діяльності).

З метою проведення конвертаційних операцій і ухилення від сплати податкових внесків Г. і К. умовили Л. зареєструвати на своє ім'я ПП – фірму “Шрус”. Хоч Л. вважався і директором фірми, її комерційною діяльністю він не цікавився і ніяких фінансових документів не підписував. З 1 листопада 1997 р. до 1 січня 1998 р. суб'єкти підприємницької діяльності перерахували на банківський рахунок фірми “Шрус” понад 158 тис. грн., які Г. і К. перевели у готівку. У лютому 1998 р. Г. і К. склали і подали до податкової інспекції звітність із ПДВ, в якій вказувалось на відсутність у фірми “Шрус” об'єкта оподаткування цим податком за IV квартал 1997 р., внаслідок чого до бюджету не надійшло ПДВ на суму 26468 грн. Центральний районний суд м. Сімферополя кваліфікував дії Г. і К. за ч. 2 ст. 148-4 як фіктивне підприємництво, що заподіяло велику матеріальну шкоду державі, і за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. як ухилення від сплати податків, вчинене за попереднім зговором групою осіб, що призвело до ненадходження до бюджету коштів в особливо великих розмірах [89].

Засудження Г. і К. за фіктивне підприємництво вважаю правильним за винятком однієї обставини – безпідставного інкримінування їм такої кваліфікуючої ознаки цього злочину, як заподіяння державі великої матеріальної шкоди. Стосовно ж інкримінування Г. і К. ч. 3 ст. 148-2 КК, то законних підстав для такої кримінально-правової оцінки поведінки фактичних керівників фірми “Шрус” у суду не було: 1) ці особи, фактично виконуючи обов'язки службових осіб ПП, офіційно керівних посад на ньому не займали; 2) несплата ПДВ стала результатом фактично і юридично одноособової діяльності Г. і К., не пов'язаної із залученням до неї офіційного керівника фірми Л., що унеможливило застосування статті КК про ухилення від сплати податків і зборів через звернення до конструкції “посереднього” вчинення злочину.

Буквальне тлумачення ч. 2 ст. 27 КК не дозволяє розцінювати як опосередковане виконання злочину, передбаченого ст. 212 КК, відповідні дії фактичних адміністраторів за умови, що порушення податкового законодавства з боку фіктивного керівника містить ознаки кримінально караного діяння – службової недбалості. Адже у такій ситуації для досягнення поставленої мети свідомо використовується особа, яка за скоєне на підставі ст. 367 КК кримінальній відповідальності підлягає. Фактичні управлінці не можуть притягуватись до відповідальності і за співучасть, оскільки згідно зі ст. 26 КК вона можлива тільки в умисних злочинах. З тим, щоб ліквідувати з'ясовану лазівку, яка дозволяє фактичним керівникам суб'єктів господарювання уникати відповідальності за ініційоване й організоване ними злочинне порушення податкового законодавства, вважаю за доцільне уточнити законодавче описання опосередкованого виконання злочину шляхом доповнення ч. 2 ст. 27 КК окремою (альтернативною) вказівкою на осіб, які діють необережно.¹¹ Подібним чином вирішувалось питання у Теоретичній моделі Кримінального кодексу: у ч. 2 ст. 36 виконавцем злочину пропонувалось визнавати також того, хто вчиняє передбачене кримінальним законом діяння шляхом використання осіб, які не підлягають кримінальній відповідальності з огляду на вік чи неосудність, або які діють необережно чи невинувано [90].

З урахуванням змодельованої ситуації з участю у кримінально караному порушенні податкового законодавства фактичного і фіктивного керівників підприємства навряд чи справедливо називати автором злочину, як це робить А.П.Козлов [91], того, хто, діючи необережно і головне – під впливом іншої особи, безпосередньо виконує об'єктивну сторону злочину.

Як халатність, що спричинила тяжкі наслідки (ч. 2 ст. 167 КК 1960 р.), розцінив Хортицький районний суд м. Запоріжжя поведінку директора ТзОВ “Дніпро-Контракт” М., який всупереч вимогам законодавства не відзвітував перед податковою інспекцією про результати діяльності підприємства за 3 квартал 1997 р., внаслідок чого до бюджету не надійшло податку на прибуток підприємств і ПДВ на суму 6114 грн. Оформлений на посаду директора за допомогою підробленого паспорта на ім'я Б., М., будучи інвалідом і пенсіонером, фінансово-господарською діяльністю підприємства не займався, а лише отримував грошові кошти з його банківського рахунку і передавав їх засновнику ТзОВ М-ку [92].

З вироку випливає, що ні орган досудового слідства, ні суд, який не допитав М-ка навіть як свідка у справі, не з'ясували роль засновника М-ка у діяльності ТзОВ, поєднаний із порушен-

¹¹ На думку В.О.Навроцького, посереднє заподіяння буде і в тому разі, коли об'єктивна сторона злочину виконується шляхом використання “того, хто діє без потрібної для даного злочину форми і виду вини...” (Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 233).

ням вимог податкового законодавства, і обмежились кримінально-правовим реагуванням на поведінку “стрілочника” М.

У п. 18 проекту постанови Пленуму ВСУ “Про кваліфікацію злочинів у сфері підприємництва” (проект було розроблено у 2001 р. напередодні прийняття КК 2001 р.). номінального керівника, який підписав фінансово-господарські документи, усвідомлюючи при цьому намір фактичних керівників підприємства вчинити у такий спосіб злочин (шахрайство з фінансовими ресурсами, ухилення від сплати податків тощо), пропонувалось притягувати до відповідальності як пособника цьому злочину. А особи, на прохання, пропозицію чи вимогу яких номінальний керівник підписав документи, розглядались як виконавці злочину.

Сама ідея розробити відповідне роз’яснення заслуговує на схвалення, однак наведена вище позиція потребує уточнення з огляду на закріплене у ч. 2 ст. 27 КК положення про те, що фактичний порушник кримінально-правової заборони кримінальній відповідальності не підлягає. Якщо фіктивний керівник підприємства, якого схиляли до скоєння злочинних дій, усвідомлює їх справжній характер і значення (що, звичайно, важко уявити з урахуванням описово-бланкетного характеру диспозиції ст. 212 КК), підстав для кримінально-правової оцінки вчиненого фактичними керівниками підприємства як опосередкованого виконавства не вбачається. У такому разі фіктивний керівник підприємства як належний суб’єкт має відповідати не як пособник, а як виконавець злочинного ухилення від сплати податкових внесків. Фактичні управлінці, які спонукали його будь-яким способом підписати перекручені документи податкової звітності, за умови, що вони як належні співвиконавці не брали участі у виконанні об’єктивної сторони, мають притягуватись до відповідальності як організатори або підбурювачі злочину, передбаченого ст. 212 КК (залежно від конкретного кримінально-правового змісту їх поведінки).

За ч.2 ст. 212 КК як ухилення від сплати податків у великих розмірах, вчинене за попередньою змовою групою осіб, і ч. 2 ст. 366 КК як службове підроблення, що спричинило тяжкі наслідки, кваліфікував Кіровський районний суд м. Макіївки дії П., який, перебуваючи у скрутному матеріальному становищі і погодившись на те, щоб виступити засновником і директором ПП “Вольф”, підписав перекручену декларацію з податку на прибуток підприємств. У неї було включено завідомо неправдиву інформацію про відсутність проведення ПП “Вольф” оподатковуваної діяльності у 1998 р. Насправді підприємство, придбаваючи у Донецької залізниці вугільну продукцію, реалізовувало її іншим комерційним структурам. Внаслідок приховання об’єкта оподаткування до бюджету не надійшло податку на прибуток підприємств на суму понад 54 тис. грн. За ч. 2 ст. 212 КК кваліфікував суд і дії Ф., який фактично виконував обов’язки директора ПП “Вольф”, – укладав від його імені договори, володів штампом і печаткою підприємства, розпоряджався його коштами, а також забезпечував складання і подання до податкової інспекції звітних документів підприємства зі сплати податків і зборів, у тому числі згаданої перекрученої податкової декларації за 1998 р. [93].

Якщо виходити з того, що П. усвідомлював факт включення до податкової декларації неправдивої інформації про об’єкт оподаткування (суд у вирокі визнав це встановленим), то поведінці П. як фіктивного керівника підприємства дана, на мою думку, загалом правильна кримінально-правова оцінка. Однак за таких умов Ф., який організував вчинення ухилення від сплати податкових внесків та службового підроблення і за обставин, вказаних у вирокі, керував скоєнням даних злочинів, повинен був відповідати за ч. 3 ст. 27, ч. 2 ст. 212 і ч. 3 ст. 27, ч. 2 ст. 366 КК як їх організатор. Визнання Ф. співвиконавцем ухилення від сплати податків – учасником вказаної у ч. 2 ст. 212 КК групи осіб за попередньою змовою вважаю неправильним, оскільки фактичне виконання обов’язків службової особи за відсутності належним чином оформленого спеціального повноваження не вважається підставою для визнання особи службовою у кримінально-правовому значенні цього поняття. Отже, вказівка на таку кваліфікуючу ознаку, як вчинення злочину за попередньою змовою групою осіб, підлягала виключенню з обвинування П.

Викладений вище приклад цікавий не лише відсутністю опосередкованого вчинення злочину за наявності тандему “фактичний адміністратор – фіктивний керівник”. Суд, обґрунтовуючи визнання фактичного керівника підприємства суб’єктом податкового злочину і кваліфікацію його дій за ст. 212 КК, відтворив у вирокі формулювання, наведене у п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”, – про особу, яка фактично виконує обов’язки службової особи підприємства. Висловлю припущення, що це роз’яснення не могло мати на меті поширювальне тлумачення кримінального закону в частині визначення кола осіб, спроможних відповідати за злочинне ухилення від сплати податкових

внесків, і було покликане врегулювати ситуацію з “посереднім” вчиненням злочину. Однак цьому роз’ясненню, аналог якого відсутній у чинній постанові Пленуму ВСУ з відповідної категорії кримінальних справ, бракувало зрозумілості і конкретності, що негативним чином відбивалось на судовій практиці.

На погляд Б.В. Волженкіна, “тіньові” (фактичні) керівники, які юридичними повноваженнями не володіють, але реально управляють організацією через підставних осіб, можуть притягуватись до кримінальної відповідальності як організатори чи підбурювачі податкових злочинів. Проте не виключається визнання їх “посередніми” виконавцями – у тому разі, коли офіційний керівник організації вводиться в оману її фактичним господарем або взагалі є неосудним [94]. Наведена точка зору, будучи досить поширеною в російській юридичній літературі, ґрунтується на відповідному тлумаченні п. 10 постанови Пленуму Верховного Суду РФ від 4 липня 1997 р. № 8 “Про деякі питання застосування судами РФ кримінального законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків”. В ньому серед інших суб’єктів ухилення від сплати податкових платежів з організації (ст. 199 КК РФ) фігурують і ті особи, які фактично виконують обов’язки керівника і головного (старшого) бухгалтера організації.¹² Звідси робиться цілком логічний висновок про те, що до відповідальності за ст. 199 КК РФ може притягуватись особа, яка юридично в організації не займає жодних посад, пов’язаних із виконанням обов’язків щодо підписання і подання документів податкової звітності, але яка водночас насправді здійснює керівництво організацією [95]. Висловлюється думка про те, що поширення кримінальної відповідальності за результати діяльності “фірм-одноденок”, створення яких визнається одним з основних способів ухилення від сплати податкових внесків, на господарів таких фірм спроможне знизити рівень податкової злочинності в країні. За інформацією І.А. Клепицького, конструкція посереднього заподіяння застосовується і у ФРН для кримінального переслідування “тіньових” директорів організацій за вчинення податкових злочинів [97].

Дещо непослідовною виглядає позиція В.С. Комісарова. Спочатку науковець, посилаючись на ч. 4 ст. 34 КК РФ¹³, стверджує, що посереднього заподіяння не може бути при використанні спеціального суб’єкта злочину, а далі зазначає, що ч. 4 ст. 34 КК РФ, яка регламентує співучасть у злочинах зі спеціальним суб’єктом, не поширює свою дію на випадки посереднього заподіяння, оскільки останнє співучастью взагалі не визнається [96]. Як бачимо, у КК РФ (як, до речі, і у КК України) відсутні законодавчі перешкоди для того, щоб виключати можливість опосередкованого вчинення особою, яка не має ознак спеціального суб’єкта, злочину зі спеціальним суб’єктом.

Н.О. Гуророва, яка найбільш ґрунтовно в сучасній кримінально-правовій доктрині України дослідила проблему юридичної оцінки дій з використанням підставних осіб при вчиненні господарських злочинів, також зробила висновок про те, що у таких випадках кримінальна відповідальність має наставати за правилами посередньої винності. На думку вченого, цьому підходу не може перешкодити та обставина, що більшість посягань проти державних фінансів є злочинами зі спеціальним суб’єктом: “Набуття особою правового статусу засновника (власника) юридичної особи, громадянина-суб’єкта підприємницької діяльності, а у більшості випадків – і службової особи не пов’язане з будь-якими особистими якостями (фізіологічними, психологічними, моральними, рівнем професійної підготовки або ін.). Тому у випадках, коли цей правовий статус юридично належить одній особі, а фактично – іншій, цілком обґрунтованим буде перенесення ознак спеціального суб’єкта злочину на особу, якій фактично вони притаманні” [98].

Вважаю, що наведеної Н.О. Гуроровою аргументації достатньо для спростування існуючої у кримінальному праві думки, сформульованої ще М.С. Таганцевим [99] і підтриманої, зокрема, Ф.Г. Бурчаком [100], про те, що як опосередкований виконавець злочину із спеціальним суб’єктом не може виступати особа, яка не володіє ознаками такого спеціального суб’єкта. Ч. 2 ст. 27 КК України не містить ніяких застережень з цього приводу, у зв’язку з чим немає законних підстав говорити про відсутність опосередкованого вчинення злочину, зумовлену нібито непоправним дефектом в елементах складу злочину, які носять особистісний характер і не

¹² Таке ж роз’яснення міститься в абз. 1 п. 7 постанови Пленуму Верховного Суду РФ від 28 грудня 2006 р. № 64 “Про практику застосування судами кримінального законодавства про відповідальність за податкові злочини”.

¹³ Згідно з ч. 4 ст. 34 КК РФ особа, яка не є суб’єктом злочину, спеціально вказаним у відповідній статті Особливої частини КК, і яка брала участь у вчиненні злочину, передбаченого цією статтею, несе кримінальну відповідальність за даний злочин як його організатор, підбурювач або пособник. У КК України 2001 р. подібної норми немає, і питання про співучасть у злочинах зі спеціальним суб’єктом вирішуються (за винятком ч. 3 ст. 401 КК) доктриною і судовою практикою.

можуть бути перенесені на іншу особу. Подібним чином розмірковує, коментуючи ст. 27 КК, С.Д. Шапченко, який вважає, що “посередній” виконавець може й не мати ознак спеціального суб’єкта злочину. “Однак він при вчиненні злочину, юридичний склад якого передбачає спеціального суб’єкта, може використати особу, що здатна виконати відповідне діяння, хоч і не підлягає відповідальності за нього” [101]. П.П. Андрушко та А.А. Стрижевська визнають, що посереднім виконавцем злочинів у сфері службової діяльності може бути й особа, яка не є службовою, але яка шляхом використання дій інших осіб, які за законом не підлягають кримінальній відповідальності за скоєне, вчинила дії, що містять ознаки таких злочинів [102].

З метою протидії зловживанням на кшталт “кинутої фірми із несплаченими податками” і “конвертації” у фаховій літературі висувається пропозиція запровадити кримінальну відповідальність реальних засновників і керівників тих організацій, які без поважних причин не вжили заходів для формування у організації коштів, необхідних для своєчасної сплати задекларованих податків [103]. Якщо виходити з того, що чинний КК (завдяки існуванню у ньому конструкції посереднього заподіяння) дає можливість відреагувати на суспільно небезпечну поведінку фактичних засновників і керівників підприємств і організацій, які не сплачують податки, то погоджуватись із наведеною пропозицією не варто. Подібного роду пропозиції, на мій погляд, не враховують того, що основна проблема протидії економічній злочинності в сучасних умовах лежить не у законодавчій, а в правозастосовній площині, полягає не у відсутності юридичних підстав для притягнення до кримінальної відповідальності за суспільно небезпечні діяння у сфері економіки, а у незастосуванні (неправильному, вибіркового застосуванні) положень чинного законодавства. Висловлю припущення, що це і є головна причина невідповідності даних судової статистики сьогоднішнім реаліям розповсюдження фіктивного підприємництва.¹⁴

Будучи безробітним, С. погодився на пропозицію З. виступити засновником ПП “Контракт”, а надалі за умови одержання щомісяця 100 – 150 грн. – вважатись його директором. При цьому фінансово-господарською діяльністю підприємства С. не займався і в силу своєї необізнаності і недосвідченості лише виконував вказівки З. щодо підписання банківських та інших фінансових документів, заповнених іншою особою. Внаслідок заниження об’єктів оподаткування у підписаних С. податкових деклараціях ПП “Контракт” за період 1 грудня 1999 р. по 31 березня 2000 р. не сплатило до бюджету ПДВ і податку на прибуток підприємств на суму 98439 грн. Дії С., З. і Г., яка за вказівкою З. складала перекручені документи податкової звітності, Артемівський районний суд м. Луганська кваліфікував за ч. 2 ст. 212 КК (за ознакою ненадходження коштів у великих розмірах) і ч. 2 ст. 366 КК [104].

Вважаю, що наведена кваліфікація потребує серйозного уточнення. Г., яка офіційно службовою особою ПП “Контракт” не була, хоч фактично виконувала обов’язки його головного бухгалтера, за надане нею сприяння у вчиненні злочинів мала притягуватись до відповідальності не як виконавець, а як пособник – за ч. 5 ст. 27, ч. 2 ст. 212 і ч. 5 ст. 27, ч. 366 КК. У поведінці фіктивного керівника підприємства за обставин, вказаних у вирокі, взагалі не вбачається умислу як обов’язкової суб’єктивної ознаки складів злочинів, передбачених ст. 212 КК і ст. 366 КК, у зв’язку з чим засудження його за ухилення від сплати податків і службове підроблення видається безпідставним. З., який офіційно відношення до складання, підписання і подання документів податкової звітності ПП “Контракт” і сплати ним податків і зборів не мав, але який шляхом використання фіктивного керівника С. як “невинуватого агента” вчинив злочинне порушення податкового законодавства, є класичним “посереднім” виконавцем, у зв’язку з чим інкримінування йому ст. 212 і ст. 366 КК є цілком правильним кроком.

Розуміючи проблемність кримінально-правової оцінки дій підставних осіб, Н.О. Гуторова у постановочному плані висуває ідею про включення до Особливої частини КК спеціального складу злочину – “Фіктивне виконання функцій засновника (власника) юридичної особи, громадянина-суб’єкта підприємницької діяльності або службової особи” [105].

Видається, що цього робити не варто. Як вже зазначалось, поведінка фіктивних засновників та набувачів юридичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності є кримінально кара-

¹⁴ Починаючи з 2001 р. ДПА щорічно виявляє в середньому 5 тис. фіктивних фірм, загальний оборот яких складає приблизно 25 млрд. грн. Шкода, яка завдається бюджету державі діяльністю фіктивних фірм, різновидом яких вважаються конвертаційні центри, також вимірюється мільярдами гривень (Саливон С. Донкихотство // Бизнес. – 10 июля 2006 г. – № 28; Марков А. Виду явного преимущества // Бизнес. – 29 сентября 2008 г. – № 39). При цьому кількість осіб, засуджених за ст. 205 КК, за вироками, що набрали законної сили, складала: у 2001 р – 35, у 2002 р. – 9, у 2003 р. – 49, у 2004 р. – 46, у 2005 р. – 48, у першому півріччі 2006 р. – 27 осіб.

ною: такі особи за наявності підстав можуть притягуватись до відповідальності як пособники фіктивному підприємництву або навіть як виконавці (співвиконавці) цього господарського злочину. Якщо особа за її згодою виступає як засновник (набувач) суб'єкта підприємництва, не розуміючи, що останній створюється (придбавається) з метою прикриття незаконної діяльності, то поведінку такої особи навряд чи є підстави визнавати суспільно небезпечною, а, отже, й криміналізувати. Крім цього, доповнення КК нормою, запропонованою Н.О. Гуторовою, призведе до того, що фактичних керівників суб'єктів господарювання, поведінка яких насправді є суспільно небезпечною і такою, що потребує кримінально-правового реагування, вже не можна буде притягувати до відповідальності за правилами опосередкованого вчинення злочину. Адже всупереч ч. 2 ст. 27 КК підставні особи, які використовуються фактичними керівниками, на підставі нової норми КК підлягатимуть кримінальній відповідальності. Водночас міркування Н.О. Гуторової зайвий раз переконують у тому, що вдосконалена ст. 205 КК має бути сформульована таким чином, щоб поширювати свою дію і на організаційно-правову форму приватного підприємництва, і на некомерційні юридичні особи.

Проведене дослідження дозволяє сформулювати наступні висновки.

По-перше, необхідність існування окремої кримінально-правової норми, присвяченої відповідальності за псевдогосподарську діяльність (саме таку назву і повинна мати вдосконалена редакція ст. 205 КК), зумовлена превентивною роллю кримінального закону, покликаною забезпечити стабільність господарського обороту і унеможливити використання організаційно-правових форм легального господарювання для вчинення злочинних діянь. Подальше існування самостійної норми КК про псевдогосподарську діяльність не перешкоджає конструюванню нових кваліфікуючих ознак, що обтяжуватимуть відповідальність за злочини, під час вчинення яких поширеним (типовим) є використання спеціально створеної (контрольованої) юридичної особи або статусу фізичної особи – підприємця.

Диспозиція відповідної кримінально-правової норми має охоплювати: 1) організаційно-правову форму приватного підприємництва, коли суб'єктом підприємницької діяльності виступає фізична особа, яка діє без створення юридичної особи; 2) дії з відповідною метою, вчинювані щодо тих суб'єктів господарювання, які здійснюють некомерційне господарювання і можуть й не мати статусу юридичної особи; 3) псевдопідприємництво, яке може набувати вигляду укладання псевдоугод і опис якого у КК повинен узгоджуватись із термінологією регулятивного (цивільного) законодавства. Крім цього, поліпшена редакція ч. 1 ст. 205 КК в частині позначення ознак об'єктивної сторони повинна узгоджуватись з вимогами господарського законодавства. Необхідно уточнити і зміст суб'єктивної сторони злочину шляхом заміни кримінологічно необґрунтованого звороту “прикриття незаконної діяльності” словосполученням “для вчинення іншого злочину або його приховування”. Термін “псевдо” у складних словах відповідає поняттям “несправжній”, “неправильний” і більш точно відображає суть злочину, передбаченого вдосконаленою редакцією ст. 205 КК: в ній йдеться про вчинення у сфері господарювання цілком легальних (правильних) із зовнішнього боку дій, які однак з самого початку підпорядковані нелегальній меті – вчиненню іншого злочину або його приховуванню. Таким чином, назву і диспозицію частини 1 ст. 205 КК пропонується викласти у такій редакції:

Стаття 205. Псевдогосподарська діяльність

1. Створення суб'єкта господарської діяльності або встановлення контролю над ним, набуття фізичною особою статусу підприємця, а так само вчинення службовою особою суб'єкта господарської діяльності або фізичною особою – підприємцем фіктивного або удаваного правочину, якщо це здійснено для вчинення іншого злочину або його приховування, – карається...

По-друге, з огляду на відсутність у чинному КК України окремої норми про відповідальність за проведення конвертаційних і реконвертаційних операцій і переконаність деяких працівників правозастосовних органів у тому, що такі операції не є кримінально караними, вважаю за доцільне включити до постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності” відповідні роз'яснення. Абз. 1 п. 17 постанови варто доповнити таким реченням: “Зокрема, судам слід мати на увазі, що незаконна діяльність, прикрити або здійснювати яку прагнуть особи, винні у фіктивному підприємстві, може полягати у конвертації безготівкових коштів у готівку”. Крім цього, до постанови Пленуму від 25 квітня 2003 р. № 3 потрібно включити новий пункт такого змісту: “Незаконне переведення безготівкових коштів у готівку (конвер-

тація) або незаконне переведення готівкових коштів у безготівкові (реконвертація) за наявності до цього підстав може кваліфікуватись, наприклад, за ч. 2 ст. 202, ст. 203, ст. 209 або ст. 212 КК”.

По-третє, у КК України відсутні законодавчі перешкоди для того, щоб визнавати можливість “посереднього” вчинення особою, яка не має ознак спеціального суб’єкта, злочину зі спеціальним суб’єктом. Разом з тим законодавчий опис опосередкованого виконання злочину (ч. 2 ст. 27 КК) потребує вдосконалення, зокрема, для того, щоб давати адекватну кримінально-правову оцінку поведінці фактичних управлінців підприємств у тих випадках, коли допущені фіктивним керівником порушення податкового законодавства містять ознаки необережного злочину – службової недбалості. У зв’язку з цим частину 2 ст. 27 КК після слів “не підлягають кримінальній відповідальності за скоєне” пропонуємо доповнити словами “або діють необережно”.

По-четверте, до постанови Пленуму ВСУ від 28 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” необхідно включити роз’яснення, присвячене кримінально-правовій оцінці злочинного ухилення від сплати податків, яке поєднується із залученням підставних осіб – фіктивних керівників підприємств, установ, організацій. Вказане роз’яснення могло б мати такий вигляд:

“Згідно з ч. 2 ст. 27 КК виконавцем злочину визнається також той, хто вчинив передбачений КК злочин шляхом використання інших осіб, які відповідно до закону не підлягають кримінальній відповідальності. З огляду на це законодавче положення, до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків і зборів слід притягувати осіб, які не є службовими особами підприємств, установ, організацій і офіційно не мають відношення до складання і подання податкових декларацій та розрахунків і виконання податкових зобов’язань платника, але які фактично керують діяльністю підприємств, установ, організацій і за вимогою чи пропозицією яких службові особи платників підписують перекручені податкові декларації і розрахунки та (або) не сплачують податки і збори. Вказані фактичні керівники можуть притягуватись до відповідальності як виконавці злочину, передбаченого ст. 212 КК, за умови, що службові особи підприємств, установ, організацій, які діють за їх вказівкою, з тих чи інших підстав (наприклад, у зв’язку із введенням їх в оману) не розуміють справжнього характеру вчинюваних ними дій, спрямованих на ухилення від сплати податкових платежів.

Якщо службові особи підприємств, установ, організацій, відповідальні за виконання податкових зобов’язань платників, усвідомлюють, що виконання вказівок або прохань фактичних керівників призводить до злочинного ухилення від сплати податків і зборів, їх дії слід кваліфікувати за відповідною частиною ст. 212 КК. У такому разі фактичні керівники повинні нести відповідальність як співучасники за відповідними частинами ст. 27 і ст. 212 КК.

Якщо фактичні керівники здійснюють фінансово-господарську діяльність, поєднану з несплатою податків і зборів, безпосередньо із використанням установчих та інших документів, штампів і печаток спеціально створених (придбаних) для цього юридичних осіб – суб’єктів підприємництва, і без вказівок підставним керівникам, їх дії треба кваліфікувати не за ст. 212 КК (через відсутність належного суб’єкта злочину), а за відповідною частиною ст. 205 КК як фіктивне підприємництво. Притягнення до відповідальності підставних керівників суб’єктів підприємницької діяльності за ст. 205 КК можливе лише у тому разі, коли такі особи не тільки створили чи придбали суб’єкт підприємницької діяльності або сприяли його створенню чи придбанню, а й усвідомлювали те, що ці дії мають на меті прикриття незаконної діяльності”.

Посилання

1. Ганцевич С.В. Историко-правовой анализ развития законодательства об ответственности за лжепредпринимательство в России // Юрист-Правовед. – 2001 – № 1. – С. 66 – 67; Кондурушкин И.С. Частный капитал перед советским судом. Пути и методы накопления по судебным и ревизионным делам. – М.-Л.: Госиздат, 1927. – С. 119 – 126; Никифоров Б.С. Борьба с мошенническими посягательствами на социалистическую и личную собственность по советскому уголовному праву. – М.: Изд-во АН СССР, 1952. – С. 136.

2. Саливон С. КРУто! ГлавКРУ попыталось выяснить, кому и как возмещаются миллионные суммы НДС... И не нашло почти три десятка получателей! // Бизнес. – 22 ноября 2004 г. – № 47.

3. Україна: поступ у ХХІ століття. Послання Президента України Л.Д.Кучми до Верховної Ради "Стратегія економічної та соціальної політики на 2000–2004 р. р." // Урядовий кур'єр. – 28 січня 2001 р. – № 16.
4. Дятленко Н.М. Господарсько-правові засоби попередження ухилень від сплати податків: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Донецьк, 2002. – С. 5, с. 11, с.13, с.15.
5. Підприємницьке право: Підручник / За ред. О.В. Старцева / 2-е вид., перероб. і допов. – К.: Істина, 2005. – С. 164.
6. Урядовий кур'єр. – 8 жовтня 2003 р. – № 188.
7. Дмитренко Е. Проблеми встановлення юридичної відповідальності за фінансові правопорушення з використанням фіктивного підприємництва // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 11. – С. 146.
8. Козлов В.А. Элементы криминалистической характеристики налоговых преступлений // Российский следователь. – 2003. – № 2. – С. 5.
9. Лисенко В.В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції (Теорія та практика): Монографія. – К.: Логос, 2004. – С. 241, с. 244.
10. Архів Староміського районного суду м. Вінниці. Справа № 1 – 5 за 1996 р.
11. Архів Бердянського міськрайсуду Запорізької обл. Справа № 1 – 114 за 2000 р.
12. Вересов В.М. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (на матеріалах Автономної Республіки Крим): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 15 – 16.
13. Андрушко П. Фіктивне підприємництво: проблеми кваліфікації та вдосконалення законодавства // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 11. – С. 31 – 32; Білецький В. Фіктивне підприємництво і економічна злочинність // Право України. – 1997. – № 5. – С. 36; Волобуєв А.Ф. Розслідування і попередження розкрадань майна у сфері підприємництва. Навч. посібник. За ред. О.М. Бандурки. – Х.: Рубікон, 2000. – С. 45; Макаров Д.Г. Экономические и правовые аспекты теневой экономики в России // Вопросы экономики. – 1998. – № 3. – С. 52; Макаров Д.Г. Уголовный кодекс в борьбе с теневой экономикой. Проблемы и перспективы // Налоговый вестник. – 2000. – № 1. – С. 158; Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 179 – 183; Матусовский Г.А. Экономические преступления: криминалистический анализ. – Х.: Консум, 1999. – С. 274; Опалінський Ю.В. Кримінальна відповідальність за фіктивне підприємництво: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 1998. – С. 8; Попович В.М. Тіньова економіка як предмет економічної кримінології. – К.: Правові джерела, 1998. – С. 169, с. 177 – 178.
14. Тростюк З.А. Понятійний апарат Особливої частини Кримінального кодексу України: Монографія. – К.: Атіка, 2003. – С. 67.
15. Апель А.Л. Как появляются "грязные" деньги. – СПб.: Изд. дом "Бизнес-Пресса", 1999. – 48 с.; Апель А., Гулько В., Соколов И. Обналичивание и оффшорный бизнес в схемах. – СПб.: Питер, 2002. – С. 6 – 39; Гизатуллин Д.И., Махров И.Е. Налоговые преступления, связанные с обналичиванием денежных средств: проблемы расследования и практика // Журнал российского права. – 2000. – № 5/6. – С. 56 – 61; Дудник Л.М., Василичук В.І., Опалінський Ю.В., Мулявка Д.Г. Фіктивне підприємництво, шляхи боротьби з ним: Навч. посібник. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2005. – С. 68 – 74; Дятленко Н.Н. Предупреждение уклонений от уплаты налогов как один их способов детенизации экономики Украины // Детенизация экономики: опыт экономико-правового и экономико-математического исследования: Сб. науч. тр. / НАН Украины. Ин-т экономико-правовых исследований. Отв. ред. В.К. Мамутов. – Донецк, 2000. – С. 208 – 216; Журавель В., Білоус В. Фіктивні підприємства у механізмі легалізації "брудних" коштів // Вісник Академії правових наук України. – 2004. – № 3. – С. 169 – 180; Королев М.В. Обналичивающие организации. – М.: ЗАО Юридическая контора "Кукша", 2000. – 22 с.; Лысенко В.В. Фиктивные фирмы (криминалистический анализ). – К.: Парламент. вид-во, 2002. – С. 22 – 28, с. 34 – 42, с. 57 – 83; Лисенко В.В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції (Теорія та практика): Монографія. – К.: Логос, 2004. – С. 273 – 289; Розслідування злочинів у сфері господарської діяльності: окремі криміналістичні методики: Монографія / Кол. авторів: В.Ю. Шепітько, В.О. Коновалова, В.А. Журавель та ін.; за ред. В.Ю. Шепітька. – Х.: Право, 2006. – С. 136 – 152; Столяренко Т. О конвертации – объективно // Капитал. – 1998. – № 5. – С. 118; Тайна жизни. "Обналичка" как особенность национальной экономики // Бизнес. – 15 ноября 1999. – № 46; Типологии легализации преступных средств в Украине в 2001 – 2005 годах // Бухгалтерия. – 29 мая 2006 г. – № 22. – С. 12 – 34.
16. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 397.
17. Лысенко В.В. Фиктивные фирмы (криминалистический анализ). – К.: Парламент. вид-во, 2002. – С. 26.
18. Архів апеляційного суду Луганської області. Справа № 1–19 за 2000 р.
19. Архів Деснянського районного суду м. Чернігова. Справа № 1–100 за 1999 р.
20. Архів Мінського районного суду м. Києва. Справа № 1–363 за 1999 р.
21. Матеріали слідчого відділу ДПІ у м. Маріуполі Донецької обл. Кримінальна справа № 16–6753 за 1999 р.

22. Берзін П.С. Питання кримінально-правової боротьби з незаконною конвертацією і реконвертацією грошових коштів // Збірник наукових праць Харківського Центру по вивченню організованої злочинності спільно з Американським Університетом у Вашингтоні. Випуск восьмий. – Х.: Східнорегіональний центр гуманітарно-освітніх ініціатив, 2004. – С. 47 – 48; Берзін П.С. Незаконні реконвертаційні операції. Тлумачення окремих ознак // Юридичний журнал. – 2003. – № 7. – С. 68.
23. Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 52.
24. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 434.
25. Архів апеляційного суду м. Києва. Справа № 11-а-1798 за 2003 р.
26. Кримінальне право. Особлива частина: Підручник / Ю.В. Александров, В.І. Антипов, М.В. Володько та ін. Відп. ред. Шакун В.І. – К.: НАВСУ – “Правові джерела”, 1998. – С. 312; Стрельцов Є.Л. Економічні злочини: внутрідержавні та міжнародні аспекти. – Одеса: Астропринт. – 2000. – С. 196.
27. Беляева Н.В., Орешкина Т.Ю., Устинова Т.Д. Судебная практика применения закона об уголовной ответственности за частнопредпринимательскую деятельность // Уголовно-правовая охрана экономической системы СССР. Сборник научных трудов. – М., 1987. – С. 73 – 77; Лысов М.Д. Ответственность за частнопредпринимательскую деятельность по советскому уголовному праву. – Казань: Изд-во Казанского ун-та, 1969. – С. 50 – 51; Уголовный кодекс Украинской ССР: Научно-практический комментарий / Н.Ф. Антонов, М.И. Бажанов, Ф.Г. Бурчак и др. – К.: Политиздат, 1987. – С. 527.
28. Андрушко П.П. Коментар до статті 205 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 29 грудня 2001 р. – 4 січня 2002 р. – № 52; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / За ред. С.С. Яценка. – 2-е вид., доповн. і виправл. – К.: А.С.К., 2002. – С. 437; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 397.
29. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 224 – 225.
30. Гуторова Н.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности: Раздел VII Особенной части Уголовного кодекса Украины с научно-практическим комментарием. – Х.: Одиссей, 2003. – С. 62.
31. Словник іншомовних слів / За ред. О.С. Мельничука. – К.: Гол. ред. УРЕ АН УРСР, 1974. – С. 707.
32. Уголовный кодекс Литовской республики / Науч. ред. докт. юрид. наук, проф. В. Павилониса. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 295; Бурбело О.А., Щеглов Д.С. Господарсько-правове визначення фіктивного господарювання // Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка. – 2008. – Випуск 1. – С. 16 – 18.
33. Лисенко В.В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції (Теорія та практика): Монографія. – К.: Логос, 2004. – С. 238, с. 248.
34. Осетинський А.Й. Правові аспекти практики застосування податкового законодавства (огляд науково-практичних конференцій) // Вісник господарського судочинства. – 2004. – № 1. – С. 15 – 16.
35. Уголовный кодекс Республики Казахстан / Предисл. д-ра юрид. наук, проф. И.И. Рогова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – С. 218 – 219; Уголовный кодекс Республики Болгария / Науч. ред. к.ю.н., проф. А.И. Лукашова. Пер. с болг. Д.В. Милушева, А.И. Лукашова; вступ. статья И.И. Айдарова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – С. 191.
36. Середа И. Уголовно-правовая оценка лжепредпринимательства (ст. 173 УК РФ) // Уголовное право. – 2004. – № 2. – С. 57 – 58.
37. Архів апеляційного суду м. Києва. Справа № 11-а-1798 за 2003 р.; Юридическая практика. – 16 декабря 2003 г. – № 50.
38. Андрушко П. Фіктивне підприємництво: проблеми кваліфікації та вдосконалення законодавства // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 11. – С. 28.
39. Бойцов А.И. Преступления против собственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 381 – 384.
40. До уваги всіх платників ПДВ // Урядовий кур'єр. – 23 березня 2005 р. – № 52.
41. Архів прокуратури м. Бердянська Запорізької обл. Матеріали кримінальної справи № 9160010 за 2002 р.
42. Хавронюк М.І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України. – К.: Істина, 2004. – С. 216.
43. Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 116; Соловйов Е.П. Теоретичні та практичні питання кримінальної відповідальності за фіктивні дії в підприємстві: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2005. – С. 15.
44. Основы налогового права. Учебно-методическое пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Инвест фонд, 1995. – С. 169.
45. Мамаев М. О криминализации незаконного уменьшения налоговых обязательств // Уголовное право. – 2005. – № 4. – С. 37.
46. Белецкий В. Псевдопредприниматели или преступники? // Закон и бизнес. – 6 ноября 1996 г. – № 45; Гуторова Н. Податкові відносини: проблеми кримінально-правової охорони // Науковий вісник

Академії державної податкової служби України. – 2002. – Вип. 4. – С. 61; Навроцький В.О. Кримінальне право. Особлива частина. Курс лекцій. – К.: Знання, 2000. – С. 397; Опалінський Ю.В. Вказана праця. – С. 8.

47. Хиліук В. Приклади руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 8. – С. 39.

48. Лысенко В.В. Фиктивные фирмы (криминалистический анализ). – К.: Парламент. вид-во, 2002. – С. 74.

49. Зейкан І. Кваліфікація дій службової особи фіктивного підприємства // Право України. – 2004. – № 7. – С. 78 – 79.

50. Уголовный кодекс Республики Беларусь / Предисл. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. Обзор. статья А.В. Баркова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – 474 с.

51. Илюхин В.В. Преступления, совершаемые в сфере предпринимательской деятельности: квалификация, ответственность и предупреждение: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2001. – С. 9, с. 24 – 25.

52. Устинова Т.Д. Актуальные проблемы уголовной ответственности за преступления, посягающие на предпринимательскую деятельность: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sartraccc.sgap.ru>

53. Кучеров И.И. Налоги и криминал. Историко-правовой анализ. – М.: Первая Образцовая типография, 2000. – С. 220 – 221.

54. Вересов В.М. Вказана праця. – С. 15

55. Загнітко О.П., Марков В.І. Попередження створення фіктивних суб'єктів підприємництва // Вісник Одеського інституту внутрішніх справ. – 2004. – № 3 (Ч.1). – С. 66 – 70.

56. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 209; Волженкин Б.В. К вопросу о совершенствовании законодательства об ответственности за преступления в сфере экономической деятельности // Налоговые и иные экономические преступления: Сб. науч. трудов. Вып. 2 / Под ред. Л.Л. Кругликова. – Ярославль: Яросл. гос. ун-т, 2000. – С. 31; Середа И.М. Преступления против налоговой системы: характеристика, ответственность, стратегия борьбы: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Иркутск, 2006. – С. 37 – 38.

57. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 333 – 336.

58. Жовнир С. Является ли лжепредпринимательство преступлением против порядка осуществления предпринимательской деятельности? // Уголовное право. – 2002. – № 3. – С. 21; Макаров Д.Г. Уголовный кодекс в борьбе с теневой экономикой. Проблемы и перспективы // Налоговый вестник. – 2000. – № 1. – С. 153; Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 115 – 117.

59. Афан А. Фіктивне підприємництво – фіктивний злочин // Юридичний вісник України. – 2 – 8 грудня 2006 р. – № 48; Зрелов А.П., Краснов М.В. Налоговые преступления / Под ред. К.К. Саркисова. – М.: Издательско-консультационная компания “Статус-Кво” 97, 2004. – С. 19; Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 510 – 513; Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономики: Авторский комментарий к уголовному законодательству (раздел VIII УК РФ). – М.: Волтерс Клувер, 2006. – С. 352 – 354.

60. Бойцов А.И. Вказана праця. – С. 383.

61. Корчагин А.Г. Преступления в сфере экономики и экономическая преступность. Монография. – Владивосток: Изд-во Дальневост. ун-та, 2001. – С. 89 – 90.

62. Дашков О., Смолякова В. Дело о “Фунте” // Бухгалтерия. – 25 августа 2003 г. – № 34. – С. 73.

63. Полянский Н.Н. Налоговые преступления по УК Азербайджанской ССР (напечатано по отдельному оттиску из “Изв. прав. фак. АГУ”. – Баку: Изд-во АГУ, 1929) // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 184.

64. Брич Л., Навроцький В. Ознаки посадової особи та кваліфікація господарських злочинів, вчинених нею // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 1. – С. 61 – 62.

65. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 285 – 286.

66. Наумов А.В. Российское уголовное право. Курс лекций. В двух томах. Т. 1. Общая часть. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрид. лит., 2004. – С. 243; Уголовный закон. Опыт теоретического моделирования. Отв. ред. В.Н. Кудрявцев, С.Г. Келина. – М.: Наука, 1987. – С. 91 – 93; Ситковская О.Д. Психологические основания уголовной ответственности (психология и проблемы Общей части уголовного законодательства). – Баку: Билик, 1992. – С. 68 – 71; Трухин А.М. Вина как субъективное основание уголовной ответственности. – Красноярск, 1992. – С. 87.

67. Курс уголовного права. Том 1: Учение о преступлении. Учебник для вузов / Под ред. Н.Ф. Кузнецовой, И.М. Тяжковой. – М.: Изд-во “Зерцало”, 1999. – С. 329 – 330.

68. Архів Київського районного суду м. Харкова. Справа № 1–486/4 за 2002 р.

69. Дагель П.С. Неосторожность. Уголовно-правовые и криминологические проблемы. – М.: Юрид. лит., 1977. – С. 115 – 119.
70. Рарог А.И. Квалификация преступлений по субъективным признакам. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 264.
71. Зейкан І. Вказана праця. – С. 77 – 79.
72. Матеріали відділу податкової міліції Єнакієвської об'єднаної ДПІ Донецької обл. Кримінальна справа № 137-2229 за 2002 р.
73. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 398.
74. Архів Луцького міського суду Волинської обл. Справа № 1– 384 за 1999 р.
75. Шипка О., Шешеня О. Угоди завідомо суперечні інтересам держави і суспільства!? // Юридичний журнал. – 2003. – № 11. – С. 88.
76. Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономической деятельности (Комментарий к главе 22 УК РФ). – Ростов-на-Дону, 1999. – С. 86; Лопашенко Н.А. Глава 22 Уголовного кодекса нуждается в совершенствовании // Государство и право. – 2000. – № 12. – С. 20 – 27.
77. Корчагин А.Г., Щербаков А.В. Уголовно-правовые и криминологические аспекты преступлений в банковской сфере // Уголовное право. – 1999. – № 5. – С. 30.
78. Жовнир С. Является ли лжепредпринимательство преступлением против порядка осуществления предпринимательской деятельности? // Уголовное право. – 2002. – № 3. – С. 20; Карпович О.Г. Уголовная ответственность за лжепредпринимательство // Российский судья. – 2003. – № 2. – С. 9; Котин В. Ответственность за лжепредпринимательство // Законность. – 1997. – № 6. – С. 16; Мусаев Ф.А. Некоторые проблемы уголовной ответственности за лжепредпринимательство // Налоговые и экономические преступления. Сб. науч. статей. Вып. 2. – Ярославль, 2000. – С. 114.
79. Илюхин В.В. Преступления, совершаемые в сфере предпринимательской деятельности: квалификация, ответственность и предупреждение: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2001. – С. 27.
80. Матеріали відділу податкової міліції ДПІ у Київському районі м. Одеси. Кримінальна справа № 206200200015 за 2002 р.
81. Архів Святошинського районного суду м. Києва. Справа № 1–413 за 2006 р.
82. Матеріали слідчого відділу податкової міліції ДПА у Луганській обл. Кримінальна справа № 41-02-801 за 2003 р.
83. Архів Алчевського міського суду Луганської обл. Справа № 1–94 за 2003 р.
84. Яковинець А., Гаркуша В., Безолюк І. Оскарження до суду дій слідчих податкової міліції при проведенні ними досудового слідства у кримінальних справах, порушених щодо злочинів у сфері оподаткування // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 37. – С. 34.
85. Волобуев А. Про деякі стандарти злочинної поведінки в технології організованої економічної злочинності // Вісник Академії правових наук України. – 2001. – № 1. – С. 181; Волобуев А. Фиктивное предпринимательство как способ сокрытия тяжких экономических преступлений // Российская юстиция. – 2001. – № 6. – С. 54–55.
86. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 р. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Каннон, А.С.К., 2001. – С. 534; Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 3-тє вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Атіка, 2003. – С. 494; Дудоров О.О. Вказана праця. – С. 488 – 491.
87. Козлов А.П. Понятие преступления. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 400.
88. Брич Л., Навроцький В. Вказана праця. – С. 62.
89. Архів Центрального районного суду м. Сімферополя АРК. Справа № 1–106 за 1999 р.
90. Уголовный закон. Опыт теоретического моделирования. Отв. ред. В.Н. Кудрявцев, С.Г. Келина. – М.: Наука, 1987. – С. 100.
91. Козлов А.П. Соучастие: традиции и реальность. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – С. 97.
92. Архів Хортицького районного суду м. Запоріжжя. Справа № 1–261 за 1999 р.
93. Архів Кіровського районного суду м. Макіївки Донецької обл. Справа № 1–56 за 2001 р.
94. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 515; Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России. – СПб.: Изд-во Р.Асланова “Юридический центр Пресс”, 2007. – С. 707 – 708.
95. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 122 – 123; Борьба с налоговой преступностью: проблемы и решения // Налоговая полиция. – 2001. – № 10; Ларичев В.Д., Гильмутдинова Н.С. Таможенные преступления. – М.: Экзамен, 2001. – С. 146; Митюшев Д.И. Налоговые преступления (спорные вопросы ответственности) : Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Красноярск, 2002. – С. 14; Пастухов И.Н., Яни П.С. Неуплата налогов и незаконное предпринимательство: уголовная ответственность. – М.: ЗАО “Бизнес-школа “Интел-Синтез”, 2002. – С. 41 – 43; Пирогов А.В. Налоговые преступления (толкование, применение, совершенствование уголовного законодательства): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Санкт-

- Петербург, 2004. – С. 19 – 20; Тюнин В.И. Конструкция составов преступлений главы 22 УК и проблема установления вины // Следователь. – 2000. – № 9. – С. 11.
96. Курс уголовного права. Том 1: Учение о преступлении. Учебник для вузов / Под ред. Н.Ф. Кузнецовой, И.М. Тяжковой. – М.: Изд-во “Зерцало”, 1999. – С. 401, с. 434.
97. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 433
98. Гуторова Н. Проблеми кримінальної відповідальності за посередню винність при вчиненні злочинів проти державних фінансів // Право України. – 2001. – № 12. – С. 123; Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 314.
99. Таганцев Н. С. Русское уголовное право. Лекции. Часть Общая. В 2 т. Т. 1. – М.: Наука, 1994. – С. 328 – 329
100. Бурчак Ф.Г. Учение о соучастии по советскому уголовному праву. – К.: Наукова думка, 1969. – С. 168 – 169.
101. Шапченко С.Д. Співучасть у злочині (Постатейний коментар до розділу VI Загальної частини Кримінального кодексу України) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2003. – № 9. – С. 77.
102. Андрушко П.П., Стрижевська А.А. Загальна характеристика злочинів у сфері службової діяльності // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 9. – С. 85 – 87.
103. Гудков Ф.А. Определение КС РФ № 169-О как следствие пороков закона // Ваш налоговый адвокат. – 2004. – № 4. – С. 73.
104. Архів Артемівського районного суду м. Луганська. Справа № 1–116 за 2003 р.
105. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 315.

Податкове застереження у статті Кримінального кодексу України про відповідальність за легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом¹

Згідно з п. 1 примітки до ст. 209 КК суспільно небезпечним протиправним діянням, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, визнається діяння, за яке Кримінальним кодексом України передбачено покарання у вигляді позбавлення волі на строк від трьох і більше років (за винятком діянь, передбачених статтями 207 і 212 КК України) або яке визнається злочином за кримінальним законом іншої держави і за таке ж саме діяння передбачена відповідальність КК України та внаслідок вчинення якого незаконно одержані доходи. Спробуємо з'ясувати причини появи та справжній зміст зробленого у примітці до ст. 209 КК України застереження про ухилення від повернення виручки в іноземній валюті (ст. 207 КК) та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (ст. 212 КК).

Після ухвалення Закону від 28 листопада 2002 р. "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом", в якому давалось визначення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, ст. 209 КК вимагала оперативних та юридично кваліфікованих змін, у т.ч. в частині описання предмета передбаченого нею злочину. Адже згідно з ч. 3 ст. 3 КК злочинність діяння, його караність та інші кримінально-правові наслідки визначаються тільки цим Кодексом. Результатом механічного перенесення до тексту КК положення, закріпленого в абз. 3 ст. 1 Закону від 28 листопада 2002 р., стала, крім всього іншого, нечіткість у вирішенні питання про вилучення ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів з числа предикатних діянь.

По-перше, із п. 1 примітки до ст. 209 КК випливає, що скоєне за кордоном ухилення від сплати податкових внесків, яке за кримінальним законом іноземної держави і за КК України визнається злочином і тягне за собою будь-яке покарання (а не лише у вигляді позбавлення волі на строк три і більше років), в принципі, може розглядатись як предикатне діяння за законодавством України. О.О. Чаричанський також звертає увагу на те, що виняток, зроблений стосовно першої альтернативної форми предикатних злочинів (у вигляді виключення з їх кола діянь, вказаних у ст. 207 і ст. 212 КК), на другу форму предикатних злочинів (вчинюваних за межами України) не поширюється [1]. Така диференціація підходів до подібних злочинних посягань видається не виправданою.

По-друге, формулювання п. 1 примітки до ст. 209 КК наводить на думку (очевидно, вона є хибною, але буквально тлумачення аналізованої правової норми дає їй право на існування) про те, що ті різновиди ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які за законом тягнуть менш суворе покарання, ніж три роки позбавлення волі, є суспільно небезпечними протиправними діяннями, що передували легалізації доходів. Не виключається ще одне тлумачення кримінального закону: злочини, передбачені ст. 207 і ст. 212 КК, незалежно від виду і розміру кримінального покарання, яке може бути призначено у випадку їх вчинення, повинні розцінюватись як предикатні діяння.²

У період чинності попередньої редакції ст. 209 КК у науково-практичному коментарі до неї мною висловлювалась думка про визнання ухилення від сплати податків, зборів, інших

¹ Стаття опублікована: Кримінальний кодекс України 2001 року: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 7 – 8 квітня 2006 р. Частина 2. – Львів, 2006. – С. 47 – 51.

² П.П. Андрушко нечіткість законодавчого визначення предикатного діяння також вбачає у тому, що вжиті у ньому у дужках слова "за винятком діянь, передбачених статтями 207 і 212 Кримінального кодексу України" можна віднести як до законодавчого описання предикатного діяння, так і до межі покарання за таке діяння. Звідси випливає, що законодавець "або 1) обмежив коло злочинних діянь, зробивши винятком з них діяння, передбачені ст. ст. 207 та 212 КК, або ж 2) визначив, що якщо вчинені суспільно небезпечні діяння є злочинами, відповідальність за які передбачена ст. ст. 207 та 212 КК, то не має значення, яке покарання за них передбачене..." (Андрушко П.П., Короткевич М.Є. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом: кримінально-правова характеристика. – К.: Юрисконсульт, 2005. – С. 85).

обов'язкових платежів предикатним злочином [2]. Обґрунтування такої наукової позиції зводилось до наступного: отримавши внаслідок правомірної діяльності грошові кошти – об'єкт оподаткування і ухилившись від сплати з них податків, зборів, інших обов'язкових платежів, особа завідомо злочинним шляхом здобувала кошти, котрі надалі могли бути легалізовані, як цього і вимагала ст. 209 КК, викладена у попередній редакції. “Брудними” у розглядуваній ситуації виступали ті грошові суми у формі несплаченого або недоплаченого податку, збору чи іншого обов'язкового платежу, які повинні були надійти державі і яких у платника податків не було б, якби він виконав покладене на нього податкове зобов'язання. Злочинна економія як спосіб здобуття грошових коштів – предмета потенційного відмивання мала місце і тоді, коли джерелом сплати податкових платежів виступали інші кошти платника податків, не пов'язані безпосередньо з об'єктом оподаткування (наприклад, у разі ухилення від сплати податку з власників транспортних засобів або податку на землю). Достатньо було задати собі питання про те, чи мала б особа кошти – предмет подальшого відмивання у разі сумлінного виконання нею обов'язку зі сплати податків і зборів, щоб переконатись у предикатному характері злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Бралось до уваги і те, що в українській мові поняття “здобувати”, не обмежуючись одержанням чого-небудь, означає також знаходити що-небудь, виробляти, заробляти, набувати, діставати, мати що-небудь як результат чогось [3]. У матеріалі “Питання боротьби з відмиванням грошей. Аналіз статті 209 Кримінального кодексу України”, підготовленому Б. Шльоером і Р. Корнутою – експертами Українсько-європейського консультативного центру з питань законодавства (Київ, грудень 2002 р.), з цього приводу слушно зазначалось, що саме через широту значення поняття “здобути” не витримує критики і є неприйнятною позиція, згідно з якою ухилення від сплати податків не є здобуттям, а тому не може, як інші діяння, бути злочинним шляхом, яким здобуваються “брудні” кошти.

Після закінчення строку сплати обов'язкового платежу, що входить у систему оподаткування, платник не має законного права використовувати несплачені кошти, позаяк він фактично здобуває їх як безпідставний кредит – шляхом вчинення податкового злочину. Показово, що, з'ясовуючи зміст шкоди, заподіяної несвоєчасною сплатою податків, П.П. Андрушко свого часу писав про те, що відповідний суб'єкт підприємницької діяльності чи фізична особа “неправомірно користується незаконно отриманим, без згоди другої сторони, “кредитом” без сплати за нього відсотків” [4]. Є.Л. Стрельцов не сумнівається у тому, що внаслідок вчинення ухилення від сплати податків, як і багатьох інших злочинів, можуть виникати “брудні” кошти, які надалі підлягають відмиванню [5]. В юридичній літературі слушно зазначається, що у разі здійснення ухилення від сплати податків приховується законно одержаний дохід (наприклад, якщо він надходить у вигляді готівки) або маскується його характер (таким чином, щоб він не підлягав оподаткуванню), але у будь-якому разі законний дохід перетворюється у незаконний. При легалізації відбувається зворотний процес: незаконно отриманому доходу надається вигляд легітимного походження [6]. Із наведених міркувань цілком логічно випливає висновок про те, що використання “зеконмлених” коштів у формах, вказаних у ч. 1 ст. 209 КК, диспозицією ст. 212 КК не охоплювалось і повинно було діставати самостійну кримінально-правову оцінку як легалізація грошових коштів, здобутих злочинним шляхом.

До набрання чинності Законом від 16 січня 2003 р. “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України” ст. 209 КК досить успішно застосовувалась у практичній діяльності органів податкової міліції [7].

Так, за ч. 3 ст. 212, ч. 2 ст. 366 і ч. 1 ст. 209 КК кваліфікував орган досудового слідства дії директора ПП “Промтехкомплект” Т., який протягом 1999–2001 р.р., необґрунтовано завищуючи податковий кредит, ухилився від сплати ПДВ на суму понад 904 тис. грн. і використав у фінансово-господарській діяльності підприємства грошові кошти, здобуті завідомо для нього злочинним шляхом, – шляхом ухилення від сплати податку в особливо великих розмірах. Куйбишевський районний суд м. Донецька (вирок від 2 квітня 2002 р.) виправдав Т. за ч. 1 ст. 209 КК на тій підставі, що легалізацію коштів, здобутих внаслідок вчинення податкового злочину, підсудний вчинив до 1 вересня 2001 р., а відповідно до ч. 2 ст. 5 КК закон про кримінальну відповідальність, що встановлює злочинність діяння (у даному разі – це КК 2001 р., який криміналізував легалізацію будь-якого майна, здобутого злочинним шляхом), не має зворотної дії в часі.

Нечіткість п. 1 примітки до ст. 209 КК у частині виключення ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів з числа предикатних діянь має своїм наслідком те, що окремі автори і після згаданих законодавчих змін продовжують вести мову про сукупність зло-

чинів, описаних у ст. 212 і ст. 209 КК. Так, на думку В.О. Останіна, “у випадку встановлення факту легалізації грошових коштів та іншого майна, здобутих злочинним шляхом, фактично встановлюється раніше прихований об’єкт оподаткування і, якщо обчислені з нього несплачені податкові внески відповідають ознакам предмета податкового злочину, то виникають підстави для кваліфікації вчиненого і за відповідною частиною ст. 212 КК” [8].

З урахуванням того, що ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів на законодавчому рівні позбавлене якості первинного (основного) злочину, із пропозицією про кваліфікацію за сукупністю погодитись, звичайно, не можна. Варто вказати і на те, що відповідно до п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” лише деякі різновиди злочинних доходів фізичної особи підлягають оподаткуванню, у зв’язку з чим далеко не завжди придбання (здобуття) грошових коштів або іншого майна злочинним шляхом призводить до виникнення в особи об’єкта оподаткування. До речі, пояснюючи чому ухилення від сплати податків (ст. 279 КК Республіки Македонії) не може утворювати сукупність із відмиванням грошей і спираючись на положення національного законодавства, Н.Р. Тупанчеські пише, що “брудні” кошти як предмет передбаченого ст. 273 КК Республіки Македонії відмивання оподаткуванню не підлягають [9].

П.П. Андрушко послідовно наполягає на тому, що не повинні вважатись здобутими злочинним шляхом грошові кошти і майно, якими особа не заволодівала (які не отримувала) шляхом вчинення злочину, а які вона незаконно утримала, приховала, не передала їх державі за наявності обов’язку їх передати, а саме: кошти, не сплачені особою як податки, збори, інші обов’язкові платежі, не повернена чи прихована виручка в іноземній валюті від реалізації на експорт товарів (робіт, послуг) або приховані товари чи інші матеріальні цінності, отримані від такої виручки.³ Науковець зазначає, що у подібних випадках грошові кошти та інше майно не здобуваються злочинним шляхом, а має місце незаконне (злочинне) розпорядження майном, право власності на яке особа набула законним шляхом [10]. Саме така точка зору знайшла відображення у п. 10 постанови Пленуму Верховного Суду України від 15 квітня 2005 р. № 5 “Про практику застосування законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом”.

Г.О. Усатий також вважає, що діяння, передбачене ст. 212 КК, не приносить винній особі злочинного доходу, тобто збільшення її майна за рахунок злочинного набуття чогось нового (речей, цінностей, грошей тощо) [11]. При цьому у іншій своїй роботі науковець пише, що викладена у редакції Закону від 16 січня 2003 р. “ст. 209 КК України не застосовується, якщо кошти або майно отримані внаслідок вчинення злочинів, передбачених ст. 207 і ст. 212 КК України” [12]. Наведене висловлювання показує, що його автор не відкидає можливість утворення “брудних” доходів за рахунок ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів і не відносить вказані злочини до предикатних (первинних, основних) лише через відповідне законодавче застереження.⁴

Видається, що подібні міркування будуть доречними і стосовно позиції В.М. Киричка, О.І. Перепелиці та В.Я. Тація, які вважають, що як про первинні у ст. 209 КК “йдеться про злочини, при здійсненні яких особа одержує злочинний дохід, тобто збільшує своє майно, здобуває злочинним шляхом те, чого раніше у неї не було. Тому не може бути предметом легалізації майно, одержане в результаті вчинення злочинів, передбачених ст. 207 КК ... і ст. 212 КК ... оскільки вони не приносять особі, яка їх вчинила, злочинного доходу в зазначеному вище смислі...” [13].

Виходить, що харківські правознавці, як і Г.О. Усатий, визнають де-факто можливість одержання “брудних” коштів внаслідок ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, однак не вбачають підстав

³ В.І. Борисов недостатнє розуміння суспільної небезпечності злочину, передбаченого попередньою редакцією ст. 209 КК, пов’язує, зокрема, з тим, що до кримінальної відповідальності притягувались особи, які одержували доходи законним шляхом і ухилялись від сплати податків (Правова система України: історія, стан та перспективи: У 5 т. Т. 5: Кримінально-правові науки. Актуальні проблеми боротьби зі злочинністю в Україні / За заг. ред. В.В. Сташиса. – Х.: Право, 2008. – С. 233).

⁴ В одній з колективних монографій, співавтори якої особливо не переймалися узгодженням своїх наукових позицій, можна прочитати про те, що ухилення від сплати податків не приносить винному злочинний дохід у значенні збільшення майна і водночас про те, що з подібним поясненням виключення з кола предикатних діянь податкових злочинів погодитись неможливо. Адже правозастосовна практика показує, що вчинення саме податкових злочинів призводить до отримання колосальних доходів (Молчанова Т., Некрасов В., Корсун С., Усатий Г. Противодействие отмыванию денег: украинско-российский опыт: Монография. – К.: КНТ, 2007. – С. 42 – 43, с. 102 – 103).

для того, щоб розцінювати ці кошти як злочинний дохід. Щоправда, під доходами у ст. 1 Закону “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом” розуміється будь-яка економічна вигода, одержана внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передуює легалізації доходів. У зв’язку з цим з приводу смислу, насправді вкладаєного законодавцем у ст. 209 КК в частині передбаченого нею предмета злочину, можна і подискутувати.

Не можна не помітити навряд чи виправдану неузгодженість у позначенні предмета аналізованого злочину: якщо у назві ст. 209 КК та примітці до неї йдеться про одержані доходи, то у диспозиції ч. 1 статті – про майно, одержане внаслідок вчинення певного діяння. Пленум ВСУ, відтворивши у п. 4 своєї постанови від 15 квітня 2005 р. № 5 визначення доходів, закріплене у ст. 1 Закону від 28 листопада 2002 р., не визнав за необхідне висловитись з приводу його співвідношення із злочинною економією (утриманням, непередачею майна), яка, на переконання Пленуму, доходом у контексті відповідальності за легалізацію визнаватись не повинна (абз. 1 п. 10 постанови). На мій погляд, легальне розуміння доходів як будь-якої економічної вигоди все ж дозволяє визнавати доходами (з погляду застосування якщо не ст. 209 КК, то Закону від 28 листопада 2002 р.) і ті різновиди майнової вигоди, які означають не збільшення (прирощування) майна, а, зокрема, уникнення майнових зобов’язань.

У розроблених у 2003 р. Слідчим управлінням податкової міліції ДПА України Методичних рекомендаціях щодо розкриття та розслідування кримінальних справ про легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, виключення законодавцем з числа предикатних діянь, вказаних у ст. 207 і ст. 212 КК, пояснюється тим, що ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів не передбачають злочинного набуття права власності на доходи: у цих випадках доходи отримуються за результатами законної господарської чи іншої не забороненої законом діяльності.

Виокремлю дві вади у такому обґрунтуванні. По-перше, воно “не спрацьовує” стосовно тих злочинних доходів, які в силу прямої вказівки законодавця (п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб”) підлягають оподаткуванню. По-друге, “злочинного набуття права власності на доходи” як такого взагалі не може бути, позаяк відповідно до ст. 328 ЦК України право власності набувається на підставах, що не заборонені законом.

Оскільки поняття “власність” означає, що те чи інше майно знаходиться у особи на законних підставах, не до кінця продуманим вважаю висловлювання про те, що предметом злочину, передбаченого ст. 209 КК, є лише такі доходи, які в результаті вчинення предикатного діяння “обов’язково отримані у власність...” [14]. Описаному у ст. 209 КК відмиванню має передувати встановлення фактичного панування над відповідним майном, що поєднується із порушенням вимог кримінального закону і, зрозуміло, не утворює повноцінного права власності, захищеного законом. З точки зору з’ясування суті податкового застереження звертає на себе увагу та обставина, що автори процитованої праці, виступаючи проти визнання суб’єктом легалізації доходів того, хто вчинив раніше ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, водночас не сумніваються у тому, що внаслідок вчинення цих злочинів одержуються кошти або інше майно, щодо яких (за відсутності відповідного законодавчого застереження) можуть бути вчинені дії, передбачені ст. 209 КК.

Згідно з п. 1 ст. 18 Конвенції РЄ від 8 листопада 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом” у співробітництві з питань боротьби з відмиванням може бути відмовлено, якщо правопорушення, у зв’язку з яким зроблено запит, є податковим. Не варто вбачати у цій нормі причину того, чому народні депутати України виключили з числа суспільно небезпечних протиправних діянь, що передують легалізації, злочини, передбачені ст. 207 і ст. 212 КК. З приводу вказаної конвенційної норми справедливим є зауваження Т.Качки про те, що “ця позиція стосується лише міжнародного застосування фіскального права і жодним чином не стосується внутрішніх положень” [15]. Хіба потрібно згадувати про міжнародно-правову норму, згідно з якою у задоволенні відповідного клопотання іншої держави може бути відмовлено, якщо в Україні легалізуються доходи, одержані внаслідок вчинення знову-таки в Україні злочину? Про яке міжнародне співробітництво у боротьбі з відмиванням йде мова у такій типовій (найбільш поширеній на практиці) ситуації застосування ст. 209 КК України? Та обставина, що п. 1 примітки до ст. 209 КК допускає принаймні теоретичну можливість віднесення до предикатних діянь скоєного за межами України ухилення від сплати податків, яке визнається злочином за кримінальним законом іншої країни і за КК України, вза-

галі прямо суперечить фіскальному застереженню, зробленому у п.п. “д” п. 1 ст. 18 Конвенції РЄ 1990 р.

Показово, що і після ухвалення Закону України від 28 листопада 2002 р. “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом” та викладення ст. 209 КК у новій редакції різні вітчизняні дослідники продовжують писати (щоправда, не у кримінально-правовому, а в кримінологічному аспекті) про ухилення від сплати податків як вагоме (інколи – основне) джерело виникнення “брудних” коштів в Україні [16]. А в російській літературі навіть за наявності у ст. 174 і ст. 174-1 КК РФ податкових застережень, як і раніше, зустрічається думка про те, що внаслідок ухилення від сплати податків у винної особи з’являються кошти, які фактично мають нелегальне походження і які потребують відмивання. До предмета легалізації – матеріальних цінностей, здобутих внаслідок скоєння злочинного посягання, відносять і ті цінності, які не придбавались, а лише утримувались в результаті вчинення злочину (наприклад, у разі ухилення від сплати податків) [17].

Водночас варто зауважити, що проблема предикатного характеру ухилення від сплати податків є складною, неоднозначною. Діяння утворює склад злочину, передбаченого ст. 212 КК, незалежно від того, виведені кошти, не сплачені як податкові внески з обороту суб’єкта господарювання або ж вони і надалі залишаються у розпорядженні цього суб’єкта. Спілкування з працівниками податкової міліції, вивчення матеріалів конкретних кримінальних справ дозволяє стверджувати, що у ряді випадків кошти, злочинно зекономлені шляхом ухилення від оподаткування, фактично не відокремлюються від інших активів суб’єкта господарювання, не встигають перейти у “тінь”, продовжують залишатись у легальному секторі економіки, де надалі використовуються у правомірній фінансово-господарській діяльності підприємства або фізичної особи – підприємця. Закономірно виникає питання про те, чи відбувається у подібних випадках легалізація, як цього вимагає принаймні назва ст. 209 КК України. Чи вбачається тут характерна для об’єктивної сторони відмивання розірваність у часі між скоєнням предикатного діяння і подальшою легалізацією злочинно здобутих (одержаних) коштів? Видається, що таке ж питання можна поставити щодо використання майнової вигоди, отриманої внаслідок тих різновидів незаконного бюджетного відшкодування ПДВ, в яких відсутні ознаки шахрайства як злочину проти власності.

Окремі російські криміналісти, схвально ставлячись до рішення свого законодавця включити з числа предикатних злочини, передбачені ст.ст. 193, 194, 198 – 199-2 КК РФ, пояснюють свою позицію саме тим, що отримані внаслідок вчинення таких злочинів грошові кошти, на відміну від інших злочинних доходів, не потрібно вводити в обіг для надання їм вигляду законних доходів, тобто у даному разі не вимагається проведення операцій щодо їх легалізації [18]. На думку М.М. Лапуніна, ухилення від сплати податків нерідко нерозривно пов’язане з діями із надання законного вигляду походженню “надлишку”, утвореного внаслідок ухилення. У протилежному випадку неплатник потрапляє у поле зору податкового органу, внаслідок чого саме ухилення від сплати податків втрачає сенс [19]. Вважаючи викладену аргументацію прийнятною для ст. 174-1 КК РФ, науковець вважає її явно недостатньою для обґрунтування наявності податкового застереження у ст. 174 КК, яка передбачає відповідальність за легалізацію майна, придбаного злочинним шляхом іншими особами.

За ч. 1 ст. 209 КК України у попередній редакції кваліфікував орган досудового слідства дії директора сільськогосподарського виробничого кооперативу “Ім. Кірова” В., який, виплачуючи працівникам підприємства зарплату за рахунок коштів, отриманих кооперативом за реалізацію сільськогосподарської продукції, не перерахував до бюджету у вересні 2001 р. 56516 грн. 60 коп. прибуткового податку з громадян. “Зекономлені” у такий спосіб кошти В. використав у легальній господарській діяльності кооперативу – придбав на них паливно-мастильні матеріали і запчастини для техніки [20].

Висловлю думку про неправильність інкримінування В. ч. 1 ст. 209 КК. По-перше, в обвинувальному висновку відсутня кримінально-правова оцінка поведінки В., яка полягала у перерахуванні до бюджету прибуткового податку з громадян, а тому висновок слідчого про те, що кошти, використані у легальній господарській діяльності кооперативу, є здобутими злочинним шляхом, нічим не підтверджується і є лише припущенням. По-друге, у використанні для задоволення легальних господарських потреб підприємства коштів, отриманих безпосередньо перед цим внаслідок правомірної фінансово-господарської діяльності, не вбачається ознак суб’єктивної сторони легалізації майна злочинного походження, а саме надання “брудним” коштам вигляду законних доходів.

Разом із тим не викликає сумнівів предикатний характер ухилення від сплати податків і зборів у тих випадках, коли вилучені у такий спосіб грошові кошти виводяться з обороту суб'єкта господарювання (наприклад, шляхом проведення конвертаційних операцій), а згодом використовуються для проведення правомірної діяльності, у т.ч. не пов'язаної з функціонуванням суб'єкта господарювання, на якому скоєно ухилення від сплати податків. У листі ДПА від 30 квітня 2002 р. № 3591/5/10-2027/1004, направленому до Верховного Суду України, зазначається, що відповідними підрозділами податкової міліції постійно виявляються факти використання прихованих від оподаткування доходів як інвестицій у новостворені або вже діючі підприємства, для придбання цінних паперів, іншого рухомого та нерухомого майна, у т.ч. в процесі приватизації, для надання позик. Симптоматично, що в юридичній літературі зроблені у ст. 174 і ст. 174-1 КК РФ податкові застереження інколи розцінюються як вияв “економічної амністії”, спрямованої на залучення коштів у легальну економіку [21].

На сьогодні в Україні ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків і зборів в силу прямої, хоч і не зовсім вдалої у редакційному відношенні вказівки вітчизняного законодавця, не визнаються суспільно небезпечними протиправними діяннями, що передують легалізації доходів, – джерелом “брудних” доходів як предмета злочину, передбаченого ст. 209 КК України. Саме так витлумачив кримінальний закон і Пленум ВСУ, який вважає, що не можуть визнаватись предикатними діяннями злочину, відповідальність за які передбачена ст. 207 і ст. 212 КК, незалежно від того, за якою частиною цих статей вони кваліфіковані та яке покарання встановлено за їх вчинення (абз. 6 п. 1 постанови від 15 квітня 2005 р. № 5).

Щоправда, якщо вже виключати певні злочини з числа предикатних, то треба бути послідовним і враховувати, наприклад, те, що шахрайство з фінансовими ресурсами (ст. 222 КК) в тій частині, в якій це діяння стосується отримання пільг щодо податків, є одним з різновидів ухилення від сплати податків, а тому і воно, вочевидь, має виключатись з кола предикатних злочинів. Потреба у цьому зумовлена і тим, що в юридичній літературі шахрайство з фінансовими ресурсами без будь-яких застережень відносять до основних (предикатних) злочинів, безпосередньо спрямованих на отримання доходів кримінального походження [22]. А Пленум ВСУ, присвятивши окреме роз'яснення коштам, отриманим як субсидії, субвенції, дотації чи кредити (абз. 4 п. 10 постанови від 15 квітня 2005 р. № 5 “Про практику застосування судами законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом”), нічого не говорить про податкову пільгу, яка, як і зазначені фінансові ресурси, фігурує у диспозиції ч. 1 ст. 222 КК.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновки про:

1) складність і багатогранність вирішуваної за розсудом кожного національного законодавця проблеми предикатного характеру податкових злочинів, а так само про численність і водночас суперечливість (а інколи – і недостатню обґрунтованість) пояснень зробленого у п. 1 примітки до ст. 209 КК України застереження, яке стосується ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків і зборів;

2) необхідність вдосконалення легального визначення предикатного діяння і доцільність викладення у зв'язку з цим п. 1 примітки до ст. 209 КК у новій редакції:

“Під майном, що легалізується, треба розуміти майно, набуте внаслідок вчинення діяння, відповідальність за яке передбачено Кримінальним кодексом України (за винятком діянь, які відносяться до злочинів невеликої тяжкості, та діянь, передбачених ст. 207, ст. 212 і ст. 222 КК (в частині одержання пільг щодо податків)), або внаслідок вчинення за межами України діяння, яке визнається злочином за кримінальним законом іншої держави і за яке передбачено відповідальність Кримінальним кодексом України (за винятком діянь, фактичні ознаки яких охоплюються ст. 207, ст. 212, ст. 222 КК (в частині одержання пільг щодо податків), та діянь, за які в Україні передбачено покарання у вигляді позбавлення волі на строк не більше двох років або інше, більш м'яке покарання)”.

Основними перевагами запропонованого визначення порівняно із формулюванням, наведеним у п. 1 примітки до ст. 209 КК, вважаю: 1) віднесення діянь до предикатних ґрунтуватиметься не на довільній величині, а на закріпленій у КК класифікації злочинів; невизнання при цьому джерелом набуття “брудного” майна злочинів невеликої тяжкості означатиме своєрідний компроміс між, з одного боку, міжнародно-правовими рекомендаціями про мінімальний для предикатних злочинів поріг у вигляді одного року і навіть шести місяців позбавлення волі та, з іншого, розумінням того, що законодавче регулювання кримінальної відповідальності за

відмивання необхідне передусім в інтересах боротьби з організованою злочинністю; 2) обмеження щодо кола предикатних злочинів носитимуть уніфікований характер в тому плані, що вони однаковою мірою поширюватимуться на діяння, вчинювані як в Україні, так і за її межами; цей підхід відповідає міжнародно-правовим стандартам, встановленим щодо предикатних діянь, вчинюваних поза межами кримінальної юрисдикції країни, яка запроваджує відповідальність за відмивання доходів, отриманих в результаті скоєння таких злочинів; 3) однозначність у позбавленні предикатного статусу деяких господарських злочинів, які за ступенем суспільної небезпеки істотно поступаються злочинам, характерним для організованої злочинності, і вчинення яких тягне за собою вилучення майнової вигоди, не пов'язаної із збільшенням майна.

Чудово усвідомлюючи ту обставину, що злочинні порушення податкового законодавства на сьогодні можуть кваліфікуватись не лише за прямо згаданими вище ст. 212 і ст. 222 КК, вважаю, що до питання про оптимізацію легального визначення предикатного діяння варто повернутись дещо пізніше – після втілення у КК України обстоюваної автором цих рядків ідеї комплексної та конкретизованої кримінально-правової охорони системи оподаткування.

Посилання

1. Чаричанський О.О. Підстави кримінальної відповідальності за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, за Кримінальним кодексом України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2004. – С. 10.
2. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 р. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Кантон, А.С.К., 2001. – С. 548.
3. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2001. – С. 361.
4. Андрушко П.П. Врахування роз'яснень і консультацій з питань застосування податкового законодавства при вирішенні питань про відповідальність суб'єктів підприємництва та фізичних осіб за порушення податкового законодавства // Все о бухгалтерском учете. – 26 февраля 1997 г. – № 8.
5. Стрельцов Є.Л. Економічні злочини: внутрідержавні та міжнародні аспекти: Навчальний посібник. – Одеса: Астропринт, 2000. – С. 433 – 434.
6. Болотский Б.С., Волеводз А.Г., Воронова Е.В., Калачев Б.Ф. Борьба с отмыванием доходов от индустрии наркобизнеса в странах Содружества. – М.: Юрлитинформ, 2001. – С. 51; Фитуни Л.Л. Финансовый мониторинг: Учеб.-метод. пособие / Под ред. А.Т. Никитина, С.А. Степанова. – М.: Изд-во МНЭПУ, 2002. – С. 272.
7. Азаров М. Податки – плата за цивілізацію // Урядовий кур'єр. – 10 жовтня 2002 р. – № 202; Путьято В.П. Зв'язок відмивання грошей з оподаткуванням // Протидія відмиванню “брудних” коштів та фінансуванню тероризму: громадська підтримка та контроль: Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Київ, 20 червня 2003 р.). – К.: НАВСУ, 2003. – С. 249 – 254.
8. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 14.
9. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 244 – 245.
10. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 409.
11. Усатий Г. Криміногенна ситуація, що склалася у сфері легалізації коштів, здобутих злочинним шляхом // Юридичний вісник України. – 25 – 31 січня 2003 р. – № 4.
12. Усатий Г.О. Проблеми кримінальної відповідальності за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом // Збірник наукових праць Харківського Центру по вивченню організованої злочинності спільно з Американським Університетом у Вашингтоні. Випуск восьмий. – Х.: Східно регіональний центр гуманітарно-освітніх ініціатив, 2004. – С. 322.
13. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн “Видавничий Дім “Ін Юре”, 2003. – С. 506.
14. Розкриття та розслідування злочинів, пов'язаних з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом: Методичні рекомендації / Баліна С.Н., Шакун В.І., Сахарова О.Б., Никифорчук Д.Й. та ін. / За ред. В.І. Шакуна. – К.: НАВСУ, 2003. – С. 14.
15. Качка Т. Боротьба з відмиванням грошей: Комплексний порівняльно-правовий аналіз відповідності законодавства України асquis Європейського Союзу в сфері боротьби та запобігання легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. – К.: Вид-во “Реферат”, 2004. – С. 83.
16. Андрущенко І. Протидія правоохоронних органів легалізації “брудних” коштів. Організаційно-правова характеристика // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 3. – С. 65; Губарев К. Молодь на фронті боротьби з відмиванням “брудних” грошей // Юридична газета. – 15 березня 2005 р. – № 4; Пиво-

варов В.В. Податкова і кредитно-фінансова злочинність: кримінологічна характеристика та попередження: Дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2003. – С. 33 – 35.

17. Зрелов А.П., Краснов М.В. Налоговые преступления / Под ред. К.К. Саркисова. – М.: Издательско-консультационная компания “Статус-Кво” 97, 2004. – С. 41 – 42; Кочарян А.М. Уголовно-правовые и криминологические меры противодействия легализации (отмыванию) денежных средств или иного имущества, приобретенных преступным путем: Дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2003. – С. 10 – 11.

18. Ларичев В.Д., Орлова Е.А. Правовые и организационные меры борьбы с легализацией доходов, полученных преступным путем // Адвокат. – 2001. – № 12. – С. 15; Соловьев А.В. Связь легализации преступных доходов с другими преступлениями // Следователь. – 2002. – № 7. – С. 39.

19. Лапунин М.М. Вторичная преступная деятельность: понятие, виды, проблемы криминализации и пенализации. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – С. 128.

20. Матеріали відділу податкової міліції ДПІ м. Красний Луч Луганської обл. Кримінальна справа № 15028005 за 2002 р.

21. Алешин К.Н. Легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем, как преступление международного характера: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Санкт-Петербург, 2004. – С. 8 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: sartraccc.sgap.ru.

22. Журавель В. Предикатний фактор у структурі елементів криміналістичної характеристики легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом // Вісник Академії правових наук України. – 2005. – № 1. – С. 186.

Ухилення від сплати податків і визначення предикатного злочину: порівняльно-правовий аспект¹

У статті 209 КК, якою встановлено відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, втілено ідею обмеження кола предикатних діянь як джерела “брудних” доходів. Мається на увазі п. 1 примітки до цієї статті, згідно з яким суспільно небезпечним протиправним діянням, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, визнається діяння, за яке Кримінальним кодексом України передбачено покарання у вигляді позбавлення волі на строк від трьох і більше років (за винятком діянь, передбачених статтями 207 і 212 КК України) або яке визнається злочином за кримінальним законом іншої держави і за таке ж саме діяння передбачена відповідальність КК України та внаслідок вчинення якого незаконно одержані доходи. Фактично наведена норма відтворює з усіма його перевагами і вадами формулювання, яке міститься в абз. 3 ст. 1 Закону від 28 листопада 2002 р. “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом”.

Сама по собі ідея у законодавчому порядку оптимізувати коло тих злочинів, які є джерелом коштів та іншого майна в плані криміналізації їх відмивання, заслуговує на схвалення. У Сорока рекомендаціях Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF), звернення до яких є виправданим з огляду на конвенційний характер злочину, передбаченого ст. 209 КК України, зазначається, що країни повинні застосовувати поняття “відмивання грошей” до всіх серйозних злочинів з метою охоплення якомога ширшого спектру предикативних злочинів. Такі злочини можуть описуватись шляхом посилання на всі злочини чи на поріг, пов’язаний з категорією серйозних злочинів або з таким видом покарання, як ув’язнення (пороговий підхід), чи на перелік предикативних злочинів або шляхом поєднання цих підходів [1].

Проблематика податкового застереження, закріпленого у п. 1 примітки до ст. 209 КК, висвітлюється у працях, зокрема, таких науковців, як П.П. Андрушко, В.М. Киричко, В.О. Останін, О.І. Перепелиця, В.Я. Тацій, Г.О. Усатий, О.О. Чаричанський, В.І. Шакур. З приводу причин появи та справжнього змісту зробленого у згаданій нормі застереження щодо ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів фахівцями висловлюються суперечливі, а інколи й недостатньо обґрунтовані пояснення. Водночас відповідний зарубіжний досвід, а так само доречність існування податкового застереження з точки зору міжнародно-правових стандартів у сфері протидії відмиванню “брудних” доходів досліджується нашою доктриною явно недостатньо. Метою цієї статті якраз і є заповнення зазначеної прогалини.

Звернення до зарубіжного досвіду кримінально-правової протидії легалізації злочинних доходів показує, що кожна країна, хоч і враховує певною мірою міжнародно-правові рекомендації, все ж рухається власним шляхом вдосконалення відповідного законодавства і нерідко звужує коло предикатних злочинів порівняно з положеннями Конвенції Ради Європи від 8 листопада 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом”, ратифікованої Україною із деякими процесуальними застереженнями Законом від 17 грудня 1997 р (далі – Конвенція РЄ 1990 р.).

Притаманна зарубіжному законодавству специфічність (своєрідність) у визначенні кола предикатних діянь дістає свій прояв, зокрема, в тому, що на національному рівні по-різному вирішується питання про визнання предметом легалізації майнової вигоди, не пов’язаної з отриманням позитивного доходу (збільшенням майна), і, як наслідок, про віднесення до предикатних діянь кримінально караних порушень податкового законодавства. Хоч твердження Л.Л. Фітуні про те, що відповідно до законодавства більшості країн Західної Європи податкові злочини поряд з іншими злочинними посяганнями розглядаються як вихідні (предикатні) [2], видається занадто категоричним, все ж можна навести певну кількість прикладів надання податковим злочинам у законодавчому порядку статусу основних (первинних) діянь як джерела “брудних” коштів.

¹ Стаття опублікована: Вісник прокуратури. – 2006. – № 6. – С. 70 – 80.

Так, згідно з § 165 КК Австрії (назва параграфу – “Відмивання грошей”) складові частини майна, що підлягають відмиванню, можуть бути отримані внаслідок вчинення фінансового проступку, віднесеного до компетенції судів і пов’язаного з контрабандою або ухиленням від сплати ввізного чи вивізного мита [3]. Із додатку 2 до Меморандуму про взаєморозуміння між Державним департаментом фінансового моніторингу, що діє у складі Міністерства фінансів України, та Підрозділом фінансової розвідки Португальської Республіки щодо співробітництва в сфері обміну відомостями, пов’язаними з відмиванням грошей та фінансуванням тероризму [4], впливає, що у Португалії до кримінально каранної діяльності, яка зумовлює незаконне походження грошей чи майна, віднесено податкове шахрайство. Створена у Великобританії Об’єднана керівна група з питань відмивання грошей у фінансовому секторі у своїх вказівках зазначила, що злочини, пов’язані з податками, не є особливою категорією: доходи від таких злочинів, як і доходи від грабежу або крадіжки зі зломом, можуть бути предметом відмивання грошей [5]. Ст. 462.3 КК Канади, яка регламентує відповідальність за відмивання злочинних доходів, відносить податкові злочини до діянь, внаслідок вчинення яких здобуваються такі доходи [6].

§ 261 КК ФРН, відносячи до предикатних конкретні діяння, які розглядаються як найбільш значні і характерні прояви організованої злочинності, вказує на проступки, передбачені § 373 і § 374 (за умови, що виконавець діє у вигляді промислу) Положення про податки і збори. § 373 передбачає покарання для того, хто вчинив контрабанду або ухилення від сплати ввізного мита, а § 374 описує злочин, який порушує встановлений порядок стягнення податків на споживання. Приховування від оподаткування вчиняє той, хто з метою особистого збагачення або збагачення третьої особи купує чи придбаває, збуває або допомагає збути вироби або товари, з яких не сплачені податки на споживання, митні платежі або відносно яких вчинено контрабандні дії. На початку 2002 р. до первинних злочинів у ФРН було віднесено ухилення від сплати корпоративного податку з обороту. Вважається, що в частині податку з обороту німецьке кримінальне право зайшло так далеко, що навіть абсолютно легально придбані майнові цінності, які використовуються у зловживаннях із вказаним податком, можуть бути предметом злочинного відмивання доходів [7]. Інші податкові злочини, відповідальність за які регламентовано Положенням про податки і збори 1977 р. із змінами, не визнаються первинними діяннями у контексті застосування § 261 КК ФРН (назва параграфу – “Відмивання грошей. Приховування незаконно отриманих майнових вигод”) Міркування ж німецького фахівця К. Коттке, який значну частину свого дослідження присвятив аналізу утворення “брудних” коштів саме у сфері податкової злочинності [8], зайвий раз переконують у тому, що за наявності відповідної волі національного законодавця кримінально каране ухилення від сплати податків може набувати якості повноцінного предикатного злочину. Одну з відмінностей німецького законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію від відповідного російського законодавства А.Е. Жалінський обґрунтовано вбачає у тому, що передбачений у § 261 КК ФРН перелік предикатних діянь, хоч і є значно вужчим порівняно з положеннями ст. 174 і ст. 174-1 КК РФ, все ж включає в себе (щоправда, не всі) податкові злочини [9].

Поштовхом для розгортання відповідної дискусії у російській кримінально-правовій доктрині стало ухвалення 13 липня 2001 р. Державною Думою РФ Федерального закону “Про протидію легалізації (відмиванню) доходів, отриманих злочинним шляхом”, який визнав легалізацією надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню грошовими коштами та іншим майном, отриманим внаслідок вчинення злочину, за виключенням злочинів, передбачених ст. ст. 193, 194, 198, 199 КК РФ. На підставі Федерального закону від 7 серпня 2001 р. “Про внесення змін і доповнень до законодавчих актів Російської Федерації у зв’язку з прийняттям Федерального закону “Про протидію легалізації (відмиванню) доходів, отриманих злочинним шляхом” ст. 174 КК викладається у новій редакції, якою з числа предикатних злочинів виключаються такі діяння, як неповернення з-за кордону коштів в іноземній валюті (ст. 193 КК), ухилення від сплати митних платежів, що стягуються з організації або фізичної особи (ст. 194 КК), ухилення фізичної особи від сплати податку або страхового внеску до державних позабюджетних фондів (ст. 198 КК), ухилення від сплати податків або страхових внесків до державних позабюджетних фондів з організації (ст. 199 КК). На підставі Федерального закону від 8 грудня 2003 р. № 162-ФЗ “Про внесення змін і доповнень до Кримінального кодексу Російської Федерації” вказаний перелік поповнили невиконання обов’язків податкового агента (ст. 199-1) і приховування грошових коштів або майна організації чи індивідуального підприємця, за рахунок яких має здійснюватись стягнення податків і (або) зборів (ст. 199-2 КК РФ).

Коментуючи рішення російського законодавця про уточнення переліку предикатних злочинів, О.М. Бандурка і С.В. Симов'ян допускають некоректність, стверджуючи, що тепер ухилення від сплати податків у РФ не визнається легалізацією незаконних доходів [10]. Йдеться, зрозуміло, про інше – про виключення злочинів податкової спрямованості з кола первинних (предикатних) діянь при тому, що ухилення від сплати податків і легалізація “брудного” майна вважались і продовжують вважатись за КК РФ самостійними (окремими) злочинами.

На погляд деяких російських вчених (їх позиція нагадує підхід вітчизняних дослідників П.П. Андрушка, В.М. Киричка, О.І. Перепелиці, Г.О. Усатого та В.Я. Тація), специфіка перерахованих правопорушень, вчинення яких юридично не утворює доходи, отримані злочинним шляхом, полягає в тому, що суб'єкт не вилучає дивіденди внаслідок злочинних операцій, не придбаває злочинним шляхом те, чого раніше у нього не було, але не віддає “кесарю кесарево”, тобто не перераховує державі частину своїх доходів, отриманих в результаті правомірних угод, злочинно зберігає власне майно або майно організації. Вважається, що матеріальна вигода (злочинна нажива) внаслідок вчинення вказаних злочинів утворюється не за рахунок злочинного придбання, як цього прямо вимагає кримінальний закон, а за рахунок злочинного утримання коштів, придбаних під час законної економічної діяльності. Використаний у текстах ст. 174 і ст. 174-1 КК РФ термін “придбання” не включає в себе такі способи набуття майнових цінностей, як утримання, приховування або виготовлення. Керуючись такими міркуваннями, П.С. Яні характеризує як надмірну вказівку законодавця на податкові злочини у кримінально-правових нормах про відповідальність за легалізацію. Однак виключати податкові застереження із текстів ст. 174 і ст. 174-1 КК РФ, на думку вченого, не варто, оскільки такий крок буде сприйнятий на практиці як згода законодавця на те, щоб визнавати злочинно придбаним майном у т. ч. кошти, не сплачені як податки, митні платежі і не повернуті з-за кордону та не зараховані на рахунок в уповноваженому банку [11].

Принагідно вкажу на те, що відмова поділитись з державою доходами від правомірної фінансово-господарської діяльності за певних умов визнається злочином – ухиленням від сплати податків і в РФ, і в Україні, а тлумачення поняття “одержання” дозволяє поставити під сумнів думку про неохоплення вжитими у чинній редакції ст. 209 КК України зворотами “доходи, одержані злочинним шляхом” і “незаконно одержані доходи” злочинної економії або непередачі (утримання) належного як шляху (варіанту) виникнення “брудних” коштів.² Адже “одержувати” в українській мові означає не лише брати, приймати або придбавати щось, а й вилучати, здобувати, діставати що-небудь певними зусиллями, діями та ін. [12].

Намагаючись зрозуміти, чому діяння, передбачені ст. ст. 193, 194, 198, 199, 199-1, 199-2 КК РФ, виключені з числа предикатних злочинів, Б.В. Волженкін висловлює припущення про те, що законодавець виходив з відсутності у таких випадках предмета легалізації: гроші вже були у суб'єкта, вони не придбані злочинним шляхом, а тому не потребують легалізації. Таке пояснення законодавчої позиції науковець називає єдиною можливим, хоч і не дуже переконливим. Адже якщо керуватись ним, то варто було вказувати і на інші злочини, суть яких полягає у невиконанні майнових обов'язків (наприклад, у ст. 177 КК РФ йдеться про злісне ухилення від погашення кредиторської заборгованості). Крім цього, притаманне податковим злочинам протиправне утримання грошових коштів означає, що одержані у такий спосіб доходи слід визнавати злочинними, а, отже, і такими, що потребують подальшої легалізації [13].

Відсутність поміченого Б.В. Волженкіним однакового підходу спостерігається і у п. 1 примітки до ст. 209 КК України: у цій нормі не фігурують інші, крім ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, злочини, які не мають здатності збільшувати (прирощувати) майно (наприклад, передбачені ст. ст. 201, 205, 358 КК) і які у зв'язку з цим, очевидно, мали б бути виключені з числа предикатних діянь. Стосовно проблематики податкової злочинності думку про відсутність предикатного характеру у низки інших, крім прямо вказаних у п. 1 примітки до ст. 209 КК, злочинів можна розвинути наступним чином. Ті різновиди незаконного відшкодування ПДВ, які не пов'язані із безоплатним заволодінням бюджетними коштами у вигляді їх надходження на банківський ра-

² Вочевидь, саме така логіка міркувань покладена в основу впевненості керівництва Держфінмоніторингу України у тому, що передбачене ст. 212-1 КК і прямо не згадане у п. 1 примітки до ст. 209 КК ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування є предикатним злочином (Гуржій С. Державний комітет фінансового моніторингу України: п'ять років досвіду // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 31. – С. 18).

хунок платника податків (відшкодування в рахунок погашення існуючого податкового боргу або в рахунок майбутніх податкових платежів), а так само порушення порядку здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі, за наявності до цього підстав можуть кваліфікуватись за ст. 192 або ст. 364 КК. Вказані злочинні порушення податкового законодавства, хоч і не охоплюються диспозицією ст. 212 КК, не призводять до отримання злочинного доходу (не збільшують майно), а тому (звичайно, за умови послідовності законодавця) повинні були б, поряд з ухиленням від повернення виручки в іноземній валюті та ухиленням від сплати податків і зборів, згадуватись як винятки у п. 1 примітки до ст. 209 КК України.

К. Капустник і Н. Боголюбова називають законодавче положення про виключення ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів із переліку предикатних діянь спірним на тій підставі, що на практиці поширені випадки відмивання коштів, які вилучені з бюджету і перераховані на банківський рахунок платника податків внаслідок незаконного бюджетного відшкодування ПДВ. Одним із способів відмивання коштів при незаконному відшкодуванні ПДВ названо їх використання для погашення майбутніх зобов'язань перед бюджетом. Подібним чином розмірковує Л.М. Куровська [14].

Наведена аргументація щодо зробленого у п. 1 примітки до ст. 209 КК податкового застереження видається недоречною. По-перше, незаконне відшкодування ПДВ у формі безоплатного заволодіння бюджетними коштами, які надходять на банківський рахунок платника податків, має кваліфікуватись не за ст. 212 КК, а як злочин проти власності – шахрайство (а за наявності до цього підстав – і як зловживання службовим становищем). По-друге, якщо неправомірне бюджетне відшкодування ПДВ набуває вигляду зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних податкових періодів, то й таку поведінку немає підстав розцінювати як ухилення від сплати податків (принаймні через відсутність фактичного ненадходження коштів до бюджету, чого вимагає диспозиція ст. 212 КК).

В абз. 3 п. 10 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 15 квітня 2005 р. № 5 “Про практику застосування судами законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом” вказано, що не є предметом легалізації кошти або інше майно, одержані внаслідок здійснення службовою особою всупереч встановленому порядку операцій з активами, що перебувають у податковій заставі і в подальшому використовуються суб'єктом господарювання – юридичною особою при здійсненні господарської діяльності, оскільки такі активи мають легальне походження.

Виправдовуючи за ч. 1 ст. 209 КК за відсутністю складу злочину директора ТзОВ “Забудівник” Д., який без дозволу податкової інспекції продав приміщення двох магазинів, що перебували у податковій заставі, Ужгородський міський суд у вироку, постановленому 16 вересня 2002 р., зазначив, що майно, реалізоване Д. із порушенням встановленого порядку, не було здобуте злочинним шляхом. Крім цього, реалізація заставленого майна не утворює складу злочину, передбаченого ст. 209 КК.

Хотів би звернути увагу на те, що з погляду застосування ст. 209 КК нас має цікавити кримінально-правовий статус не заставлених активів, а тих коштів чи іншого майна, яке використовується у правомірній фінансово-господарській діяльності юридичної особи замість реалізованих заставлених активів і яке у розглядуваній ситуації, на мою думку, одержане злочинним шляхом – шляхом проведення незаконної операції, що утворює склад відповідного службового злочину (ст. 364, ст. 365 КК).³ На користь обмежувального тлумачення кримінального закону, відображеного в абз. 3 п. 10 постанови Пленуму ВСУ від 15 квітня 2005 р. № 5, вочевидь, можна навести таке міркування: злочинне відчуження активів, які перебувають у податковій заставі, не призводить до збільшення (прирощування) майна суб'єкта господарювання, а тому, за логікою Пленуму ВСУ, не дозволяє вести мову про одержання доходу як такого.

Чимало російських авторів, оцінюючи рішення свого законодавця про уточнення переліку предикатних злочинів, характеризує його як вельми спірне, нелогічне і зауважує, що доходи саме від ухилення від сплати податків, невиконання обов'язків податкових агентів і повернення з-за кордону коштів в іноземній валюті займають основне місце в структурі злочинних доходів. Кошти, отримані внаслідок ухилення від сплати податків, також є незаконними, а ухи-

³ Показово, що І. Клиничук пише про отримання і легалізацію доходу від реалізації майна підприємства, яке знаходиться у податковій заставі (Клиничук І. Функції та завдання органів податкової служби України при розслідуванні легалізації (відмивання) грошових коштів і майна, здобутих злочинним шляхом // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 2. – С. 146 – 147).

лення від сплати податків – таким саме злочином, як і всі інші кримінально карані діяння. Відзначається недоречність вибіркового гуманізму такого кроку, який порушує принципи справедливості і рівності громадян перед законом, не враховує суспільної небезпеки вказаних злочинів, які є надзвичайно поширеними і завдають шкоди необмеженому колу осіб, життєдіяльності всього суспільства. Констатується також, що згадане рішення російського законодавця суперечить новітнім тенденціям розвитку законодавства про відмивання у світі, міжнародним стандартам у цій сфері, і що легалізація коштів, здобутих внаслідок вчинення податкових злочинів і неповернення з-за кордону коштів в іноземній валюті, має достатній для її криміналізації ступінь суспільної небезпеки [15].

До внесення законодавчих змін від 7 серпня 2001 р. значна кількість російських дослідників писала, що грошові кошти, які залишаються у злочинців внаслідок ухилення від сплати податків або митних платежів, та іноземна валюта, що не повернута з-за кордону, можуть бути предметом відмивання. Кошти, одержані в результаті вчинення податкових злочинів, вважались “найменш брудними” в тому плані, що вони досить легко потрапляли у легальний господарський оборот: за їх допомогою повертались кредити, оплачувалась праця, ремонтувалось обладнання, придбавалась сировина тощо.⁴

В.І. Михайлов причину виключення податкових злочинів з кола предикатних діянь вбачає у п. 1 ст. 18 Конвенції РЄ 1990 р., згідно з якою у співробітництві з питань боротьби з відмиванням може бути відмовлено, якщо правопорушення, у зв’язку з яким зроблено запит, є податковим [16]. Таку ж позицію займає вітчизняний автор О. Халін, який зазначає, що в Україні ще не раз постане питання про передчасність розглядуваного законодавчого застереження: “Останніми роками в Україні виявлено багато злочинів, пов’язаних з ухиленням від сплати податків на мільйони гривень та подальшим розпорядженням цими грошима” [17].

Можливий й інший варіант перекладу вжитого у п.п. “д” п.1 ст. 18 Конвенції РЄ 1990 р. англomовного поняття “fiscal”, який дозволяє вести мову про вчинення фінансового злочину як підставу відмови у задоволенні відповідного клопотання [18]. Слід відзначити, що останнім часом на рівні ЄС докладається чимало зусиль, спрямованих на усунення чинності положення, яке міститься у вказаній міжнародно-правовій нормі і яке відображає давно усталену в Європі позицію незастосування органами влади однієї країни податкового законодавства іншої (у податкових питаннях кожен є господарем у своїй державі). Зокрема, відповідно до ст. 6 Другого протоколу, розробленого на основі статті К. 3 Договору про Європейський Союз, до Конвенції про захист фінансових інтересів ЄС держава-член не може відмовити в наданні взаємної допомоги стосовно шахрайства, активної та пасивної корупції та відмивання грошей лише на підставі того, що вони стосуються або вважаються податковими або митними злочинами. У ст. 1 Рамкового рішення Ради ЄС від 26 червня 2001 р. про відмивання грошей, ідентифікацію, відстеження, замороження, арешт та конфіскацію знарядь злочинів та доходів від них зазначається, що застереження щодо конфіскації доходів від податкових злочинів можливе лише в тому разі, коли держава-члени здатні конфіскувати такі доходи як на національному рівні, так і через міжнародну співпрацю, відповідно до національного законодавства, законодавства ЄС та міжнародного законодавства про відшкодування податкових боргів [19]. Як бачимо, документи ЄС впевнено констатують, що внаслідок вчинення податкових деліктів можуть виникати злочинні доходи.⁵

⁴ На переконання Н.Ф. Кузнецової, у виключенні з кола предикатних злочинів ухилення від сплати податкових і митних платежів простежуються інтереси професійних “праль”, які здійснюють легалізацію багатомільярдних сум, отриманих в результаті такого ухилення (Кузнецова Н. Нужна ли модернизация уголовного права? // Уголовное право. – 2007. – № 2. – С. 132). Подібне рішення українського законодавця, називаючи його штучним, Б.Г. Розовський також пов’язує не з юридичними тонкощами, а із захистом інтересів великого капіталу, зацікавленого у відмиванні значних за обсягом коштів, отриманих шляхом ухилення від сплати податків (Беницкий А.С., Розовский Б.Г., Якимов О.Ю. Ответственность за легализацию преступно приобретенных доходов в уголовном законодательстве Украины и Российской Федерации: Монография. – Луганск: РИО ЛГУВД им. Э.А. Дидоренко, 2008. – С. 109 – 113).

Захищаючи 8 квітня 2008 р. в Академії адвокатури України кандидатську дисертацію на тему “Запобігання органами внутрішніх справ легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом”, О.В.Пустовіт висунув пропозицію повернути в число предикатних злочини, передбачені ст. 207 і ст. 212 КК України.

⁵ Такий саме висновок випливає із § 406 Загальноцивільного кримінального кодексу Норвегії, де сказано, що норма про вилучення доходу, отриманого внаслідок вчинення кримінально караного діяння (§ 34), поширюється і на випадки ухилення від сплати офіційних податків і зборів. Доходом у цьому разі має визнаватись належна громадській скарбниці сума, на яку повинні бути сплачені податки або збори (Уголовное законодательство Норвегии / Науч. ред. и вступ. статья докт. юрид. наук, проф. Ю.В. Голика. Пер. с норвеж. А.В. Жменя. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 48 – 49, с. 301).

На мою думку, не варто вбачати у п.п. “д” п. 1 ст. 18 Конвенції РЄ 1990 р. причину того, чому народні депутати України виключили з числа суспільно небезпечних протиправних діянь, що передують легалізації, злочини, передбачені ст. 207 і ст. 212 КК. З приводу вказаної конвенційної норми справедливим є зауваження Т. Качки про те, що “ця позиція стосується лише міжнародного застосування фіскального права і жодним чином не стосується внутрішніх положень” [20]. Хіба потрібно згадувати про міжнародно-правову норму, згідно з якою у задоволенні відповідного клопотання іншої держави може бути відмовлено, якщо в Україні легалізуються доходи, одержані внаслідок вчинення знову ж в Україні злочину? Про яке міжнародне співробітництво у боротьбі з відмиванням йде мова у такій типовій (найбільш поширеній на практиці) ситуації застосування ст. 209 КК України? Крім цього, та обставина, що п. 1 примітки до ст. 209 КК допускає принаймні теоретичну можливість віднесення до предикатних діянь скоєного за межами України ухилення від сплати податків, яке визнається злочином за кримінальним законом іншої країни і за КК України, взагалі прямо суперечить фіскальному застереженню, зробленому у п.п. “д” п. 1 ст. 18 Конвенції РЄ 1990 р.

Зі ст. 3 Федерального закону РФ “Про протидію легалізації (відмиванню) доходів, отриманих злочинним шляхом”, а так само зі ст. 174 і ст. 174-1 КК РФ, як на мене, впливає те, що кошти, отримані внаслідок вчинення податкових злочинів та неповернення з-за кордону коштів в іноземній валюті, в принципі, належать до злочинних доходів, однак з певних міркувань вони виключені з числа доходів, за відмивання яких настає кримінальна відповідальність. Визнаючи предметом легалізації будь-які майнові вигоди від вчинення злочинів (у т.ч. економію коштів), І.А. Клепицький слушно зауважує, що у протилежному випадку було б незрозуміло, що мав на увазі законодавець, коли робив застереження щодо ст. ст. 193, 194, 198, 199, 199-1, 199-2 КК [21]. Таким чином, сам факт аналізованого законодавчого застереження (це стосується і вказівки на ст. 212 у п. 1 примітки до ст. 209 КК України) засвідчує загалом предикатний характер злочинного ухилення від сплати податкових платежів.⁶

Аналіз літературних джерел дозволяє висловити припущення про те, що виключення злочинів, передбачених ст. ст. 193, 194, 198 – 199-2 КК РФ, з числа предикатних було зумовлене кримінологічними міркуваннями про недосконалість податкового і валютного законодавства як чинник, що значною мірою породжує поширеність таких економічних злочинів, а також тим, що за ступенем суспільної небезпеки ці діяння поступаються так званим загальнокримінальним злочинам, характерним для організованої злочинності, а тому легалізація доходів, отриманих внаслідок їх вчинення, вважається такою, що не потребує криміналізації. Порівняння санкцій ст. 207, ст. 212 КК, з одного боку, і ст. 209 КК України, з іншого, тішить надією, що рішення вітчизняного законодавця виключити з числа предикатних діянь ухилення від повернення виручки в іноземній валюті і ухилення від сплати податків і зборів стало результатом усвідомленого сприйняття подібних міркувань, а не наслідком механічного копіювання досвіду “старшого брата”.

Виступаючи на міжнародній конференції, яка відбулася 26 лютого – 2 березня 2002 р. у Лондоні (“STOP Money Laundering”), представник Державної Думи РФ О. Шохін охарактеризував ухилення від сплати податків як реакцію громадян і бізнесу на надмірний податковий тиск і обґрунтував тезу про безпідставність розгляду податкових злочинів як джерела “брудних” коштів за умов проведення у РФ глибокої податкової реформи [22]. У період дії ст. 174 КК РФ у редакції 1996 р. окремими науковцями висловлювалися подібні міркування. Так, А.В. Наумов зазначав, що було б принципово неправильним порівнювати за ступенем суспільної небезпеки відмивання доходів, отримуваних внаслідок вчинення податкових злочинів, із відмиванням доходів від незаконного обігу зброї, наркотиків, порнобізнесу тощо [23]. Г.А. Тосунян і О.Ю. Вікулін писали, що грошові кошти, які отримані внаслідок злочинного ухилення від сплати податків і які знаходяться на банківському рахунку підприємства, надалі використовуються у правомірній господарській діяльності підприємства, тобто з точки зору КК легалізуються. Однак притягнення особи, винної в ухиленні від сплати податків, до відповідальності ще й за відмивання є

⁶ Коментуючи ст. 174-1 КК РФ (легалізація майна, придбаного особою внаслідок вчинення нею злочину), Л.Д. Єрмакова пише, що злочинна діяльність, яка передуює легалізації, не входить у поняття цього злочину, знаходиться за межами його складу і потребує додаткової кваліфікації за іншими статтями КК, за винятком ст. ст. 193, 194, 198, 199, 199-1, 199-2 КК (Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации / Отв. ред. А.И. Рапог. – М.: ТК Велби, Изд-во “Проспект”, 2004. – С. 308). Таким чином, фактично визнається, що за відсутності прямої вказівки законодавця про виключення певних кримінально-правових норм дії особи, яка здійснює легалізацію коштів, придбаних внаслідок вчинення нею податкового або валютного злочину, утворювали б відповідну сукупність злочинів.

надмірним використанням кримінально-правової репресії, суперечить принципу справедливості, закріпленому у ст. 6 КК РФ, а охоронювані кримінальним законом інтереси держави і суспільства вичерпним чином забезпечуються і без покарання податкового злочинця за вчинену ним легалізацію. Після ухвалення законодавчого рішення про виключення з числа предикатних злочинів, передбачених ст. ст. 193, 194, 198, 199 КК РФ, дослідники констатували, що отримані внаслідок вчинення цих злочинів кошти є майном, одержаним злочинним шляхом. Водночас надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню вказаним майном не визнається легалізацією у розумінні Федерального закону "Про протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом" [24]. Законодавче виключення податкових злочинів із кола предикатних діянь також обґрунтовується економічною невідповідністю для держави такого варіанту розвитку подій, за якого приховані від оподаткування кошти під загрозою застосування кримінально-правової репресії за легалізацію "брудних" доходів заганняються у ще більшу економічну "тінь" [25]. Як бачимо, невключення ухилення від сплати податків у коло предикатних злочинів пояснюється зовсім не тим, що внаслідок його скоєння начебто не можуть утворюватись "брудні" кошти.

З'ясування тієї обставини, що внаслідок вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК, фактично утворюються "брудні" кошти і що майновий результат ухилення від сплати податкових платежів має ознаки злочинного доходу, дозволяє показати невідповідність дефініції суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів (п. 1 примітки до ст. 209 КК України), визначенню поняття "предикатний злочин", яким оперує Конвенція РЄ 1990 р. Згідно зі ст. 1 Конвенції – це будь-який кримінальний злочин, в результаті якого можуть виникнути доходи, що підлягають наступній легалізації, а доходи визначаються як будь-яка економічна вигода, набута злочинним шляхом. Ст. 1 Конвенції ООН проти корупції від 31 жовтня 2003 р. до основних правопорушень відносить будь-які правопорушення, внаслідок вчинення яких були отримані доходи, стосовно яких можуть бути вчинені діяння, що утворюють склад злочину "відмивання доходів від злочинів". А доходом від злочину визнається майно, придбане чи одержане (прямо або непрямо) в результаті вчинення будь-якого злочину.

Наведене міжнародно-правове розуміння предикатного (основного) злочину і злочинного доходу, який відмивається, дає підстави: 1) відносити до основних (первинних) діянь, на відміну від чинної редакції ст. 209 КК України, зокрема, поєднану із несплатою митних платежів господарську контрабанду (навіть якщо предмети, незаконно переміщені через митний кордон, не отримані шляхом вчинення іншого злочину), а також ухилення від сплати податків і зборів; 2) ставити питання про певне розширення ознак предмета легалізації, що зобов'язує не використовувати у назві і тексті ст. 209 КК зворот "майно, одержане злочинним шляхом".

Звернення до наведеного у Конвенції РЄ 1990 р. тлумачення доходу дозволяє констатувати, що приховані від оподаткування кошти в тій частині, яка припадає на частку несплачених податків, є злочинним доходом – "брудними" грошима. До речі, концептуальною вадою низки законопроектів про податкову амністію, розроблених в Україні протягом 1999 – 2003 р.р., є підстави визнати ігнорування тієї очевидної обставини, що закріплене у Конвенції РЄ 1990 р. широке розуміння доходу охоплює і кошти, "зеконмлені" шляхом злочинного невиконання податкового обов'язку. У зв'язку з цим вказівка у деяких із згаданих законопроектів на те, що їх дія не поширюється на доходи, які підлягають конфіскації у справах про вчинення правопорушень, передбачених Конвенцією РЄ 1990 р., виглядала нонсенсом.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про складність і багатогранність вирішуваної за розсудом кожного національного законодавця проблеми предикатного характеру податкових злочинів. На сьогодні в Україні ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків і зборів в силу прямої, хоч і не зовсім вдалої у редакційному відношенні вказівки вітчизняного законодавця не визнаються суспільно небезпечними протиправними діяннями, що передують легалізації доходів, – джерелом "брудних" доходів як предмета злочину, передбаченого ст. 209 КК України. Вдосконалюючи легальне визначення предикатного діяння, слід, крім всього іншого, виходити з того, що злочинні посягання на систему оподаткування (а це не лише ст. 212 КК) наразі мають бути однозначно позбавлені предикатного статусу. Адже такі посягання, вчинення яких тягне за собою вилучення (набуття) "брудних" доходів – майнової (економічної) вигоди, не пов'язаної із збільшенням майна, за ступенем суспільної небезпеки все ж поступаються злочинам, характерним для організованої злочинності. Виправданість такої економії кримінально-правової репресії зумовлена також вкрай незадовільним станом системи оподаткування у сучасній Україні, недосконалістю формулювань

кримінально-правових норм про відповідальність за злочинні порушення податкового законодавства, що робить передчасним запозичення досвіду тих зарубіжних країн (зокрема, Австрії, Великобританії, Канади, Португалії, ФРН), кримінальне законодавство яких визнає податкові злочини повноцінними предикатними діями – джерелом “брудних” коштів.

Посилання

1. Сорок рекомендацій Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF) // Вісник податкової служби України. – Листопад 2003 р. – С. 3.
2. Фитуни Л.Л. Финансовый мониторинг: Учеб.-метод. пособие / Под ред. А.Т. Никитина, С.А. Степанова. – М.: Изд-во МНЭПУ, 2002. – С. 180.
3. Уголовный кодекс Австрии / Пер. с нем. – М.: ИКД “Зерцало-М”, 2001. – С. 75.
4. Офіційний вісник України. – 2004. – № 15. – Ст. 1087.
5. Романюк О. Кримінальне законодавство України та міжнародно-правові стандарти у сфері запобігання та протидії легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом: співвідношення // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 5. – С. 44 – 45.
6. Клепицкий И.А. “Отмывание денег” в современном уголовном праве // Государство и право. – 2002. – № 8. – С. 37.
7. Уголовный кодекс ФРГ / Пер с нем. – М.: Зерцало, 2000. – С. 146 – 147; Дмитриев О.В. Экономическая преступность и противодействие ей в условиях рыночной системы хозяйствования / Отв. ред. М.П. Клейменов. – М.: Юристъ, 2005. – С. 236 – 237; Отмывание денег. Банковский мониторинг. Под перекрестным огнем международных обязательств по соблюдению осмотрительности финансово-кредитными структурами. – Вена, Грац, 2006. – С. 203 – 204.
8. Коттке К. “Грязные” деньги – что это такое? Справочник по налоговому законодательству в области “грязных” денег / Пер. с нем. – М.: Изд-во “Дело и Сервис”, 1998. – С. 38 – 151.
9. Жалинский А.Э. Современное немецкое уголовное право. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – С. 486.
10. Бандурка А.М., Симовьян С.В. Украина против “грязных” денег: Науч.-практ. пособие. – Харьков: Гос. спец. изд-во “Основа”, 2003. – С. 73.
11. Иванов Н. Легализация денежных средств или иного имущества, приобретенных другими лицами преступным путем // Российская юстиция. – 2002. – № 3. – С. 53; Киселев И.А. Юридическая характеристика составов отмывания преступных доходов, предусмотренных ст. ст. 174 и 174-1 УК РФ (с учетом изменений и дополнений, внесенных в Уголовный кодекс в соответствии с Законом РФ от 8 декабря 2003 г. № 162-ФЗ) // Следователь. – 2004. – № 5. – С. 3 – 4; Лопашенко Н. Ответственность за легализацию преступных доходов // Законность. – 2002. – № 1. – С. 20 – 21; Яни П. Незаконное предпринимательство и легализация преступно приобретенного имущества // Законность. – 2005. – № 4. – С. 17.
12. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2001. – С. 659.
13. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 224 – 225; Волженкин Б.В. Проблемы совершенствования уголовного законодательства об ответственности за легализацию преступных доходов // Преступность и уголовное законодательство: реалии, тенденции, взаимовлияние: Сборник научных трудов / Под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, Саратовский Центр по исследованию организованной преступности и коррупции: Сателлит, 2004. – С. 321.
14. Капустник К., Боголюбова Н. Проведення судово-економічних експертиз у справах, пов’язаних з легалізацією (відмиванням) грошових коштів та майна, отриманих злочинним шляхом // Право України. – 2005. – № 8. – С. 65; Куровская Л.Н. Противодействие легализации преступных доходов уголовно-правовыми мерами. – М.: Юрлитинформ, 2006. – С. 62 – 63.
15. Баяхчев В., Улейчик В. Квалифицировать преступление порой не менее трудно, чем его расследовать // Закон. – 2001 – № 11. – С. 120; Киселев И.А. Актуальные вопросы определения объекта и предмета отмывания доходов, полученных преступным путем // Следователь. – 2004. – № 1. – С. 7; Клепицкий И.А. “Отмывание денег” в современном уголовном праве // Государство и право. – 2002. – № 8. – С. 43; Лопашенко Н.А. Бегство капиталов, передел собственности и экономическая амнистия. – М.: АНО “Юридические программы”, 2005. – С. 61, с. 101, с. 143; Соловьев И.Н. Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 25; Соловьев И.Н. Налоговые преступления и преступность. – М.: Экзамен, 2006. – С. 226 – 228; Устинова Т.Д. Актуальные проблемы уголовной ответственности за преступления, посягающие на предпринимательскую деятельность: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 2005. – С. 13 – 19 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: sartraccc.sgar.ru; Якимов О.Ю. Легализация (отмывание) доходов, приобретенных преступным путем: Уголовно-правовые и уголовно-политические проблемы: Дис. ... канд. юрид. наук. – Саратов, 2004. – С. 7, с. 59 – 67.

16. Михайлов В.И. Противодействие легализации доходов от преступной деятельности: Правовое регулирование, уголовная ответственность, оперативно-розыскные мероприятия и международное сотрудничество. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 88.
17. Халін О. Протидія легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом. Становлення вітчизняного законодавства // Вісник прокуратури. – 2003. – № 9. – С. 58.
18. МЗС України. Конвенція про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом, 1990 рік // Юридичний вісник України. – 21 – 27 травня 1998 р. – № 21.
19. Качка Т. Боротьба з відмиванням грошей: Комплексний порівняльно-правовий аналіз відповідності законодавства України acquis Європейського Союзу в сфері боротьби та запобіганню легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. – К.: Вид-во “Реферат”, 2004. – С. 253, с. 198; Питер Лилли. Грязные сделки. Тайная правда о мировой практике отмывания денег, международной преступности и терроризме. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2005. – С. 28.
20. Качка Т. Вказана праця. – С. 83.
21. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 523.
22. Бизнес. – 18 марта 2002 г. – № 11.
23. Проблемы борьбы с отмыванием денежных средств или иного имущества, приобретенных незаконным путем (Материалы “круглого стола”) // Государство и право. – 2001. – № 2. – С. 107.
24. Тосунян Г.А., Викулин А.И. Противодействие легализации (отмыванию) денежных средств в финансово-кредитной системе: опыт, проблемы, перспективы. Учеб.-практ. пособие. – М.: Дело, 2001. – С. 130 – 138; Тосунян Г.А., Викулин А.И. Постастейный комментарий к Федеральному закону “О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем”: Учеб.-практ. пособие. – М.: Дело, 2002. – С. 35.
25. Васильев А.В. Есть ли смысл бороться с легализацией (отмыванием) денежных средств, укрытых от налогообложения? // Законодательство и экономика. – 2004. – № 9. – С. 99.

Про розмежування придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, і легалізації злочинних доходів¹

Ст. 198 КК України, яка встановлює відповідальність за заздалегідь не обіцяне придбання, отримання, зберігання чи збут майна, завідомо одержаного злочинним шляхом, містить застереження “за відсутності ознак легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом”, що змушує правозастосувача під час кримінально-правової кваліфікації вчиненого здійснювати розмежування складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК. Маємо справу з одним із тих випадків, коли, за слушним висловлюванням В.О. Навроцького, “кримінальний закон сам зобов’язує проводити розмежування між злочинами, передбачаючи відповідальність за певними статтями КК лише при відсутності ознак інших посягань...” [1].

Не дивлячись на наявність відповідних роз’яснень Пленуму Верховного Суду України (п. 16 і п. 17 постанови Пленуму від 15 квітня 2005 р. № 5 “Про практику застосування судами законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом”) і праць вітчизняних авторів – зокрема, П.П. Андрушка, А.С. Беніцького, Н.О. Гуторової, М.І. Мельника, Г.О. Усатого, проблема розмежування, з одного боку, заздалегідь не обіцяного придбання, отримання, зберігання чи збуту (далі – придбання чи збуту) майна, завідомо одержаного злочинним шляхом, та, з іншого боку, легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, продовжує викликати як значні труднощі на практиці, так і суперечливі судження науковців, а тому не може вважатись остаточно розв’язаною. Значною мірою це є результатом подібності об’єктивних і суб’єктивних ознак складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК, а так само належністю останніх (уточнимо – відмивання у частині його заздалегідь не обіцяного вчинення) поряд із приховуванням злочину (ст. 396 КК) та сприянням учасникам злочинних організацій та укріпленням їх злочинної діяльності (ст. 256 КК) до кримінально-правового інституту причетності до злочину.

Причетністю до злочину у кримінальному праві традиційно визнається умисна суспільно небезпечна діяльність, яка пов’язана з основним вчиненням (вчинюванням) злочином, але не є участю у ньому. Вважається, що між поведінкою причетної особи та діями виконавця або іншого співучасника відсутній причинний і винний зв’язок, а сама причетність завдає шкоди передусім інтересам правосуддя як специфічної діяльності спеціально уповноважених державних органів із розкриття та розслідування злочинів і притягнення винних осіб до юридичної відповідальності. Складність висвітлюваного розмежування зумовлена і тим, що злочини, передбачені ст. 198 і ст. 209 КК, є підстави розцінювати як спеціальні різновиди приховування злочину. Особа, яка придбаває або вчиняє інші дії з предметом, усвідомлюючи, що він здобутий злочинним шляхом, не тільки допомагає злочинцю отримати користь від скоєння основного (первинного) суспільно небезпечного діяння, а й сприяє його приховуванню, оскільки предмет, здобутий вказаним шляхом, може слугувати речовим доказом, який викриває злочинця.

Попри існування у доктрині різних підходів щодо розуміння суті розмежування злочинів в аспекті теми, розглядуваної у цій статті, вважаємо прийнятною позицію С.А. Тарарухіна. На його думку, процес розмежування злочинів може здійснюватись у різній послідовності, однак у будь-якому разі він повинен включати в себе: по-перше, з’ясування фактичного та юридичного змісту ознак складів, що розмежовуються; по-друге, зіставлення цих ознак між собою із виокремленням подібностей та відмінностей між ними; по-третє, визначення того складу злочину, ознаки якого наявні серед фактичних обставин; при цьому обставини, які ним не охоплюються, не повинні утворювати самостійний склад злочину, оскільки у протилежному випадку мова може йти про сукупність злочинів [2]. Подібним чином розмірковує В.О. Навроцький, який зазначає, що розмежування злочинів як один з етапів кримінально-правової кваліфікації здійснюється шляхом порівняння позитивних (тих, які потрібно встановити) або негативних (відсутність яких слід довести) ознак фактичного та юридичного складів правопорушень [3].

Розміщення кримінально-правової заборони на придбання чи збут майна, одержаного злочинним шляхом, у розділі VI Особливої частини КК України “Злочини проти власності”, а

¹ Стаття написана у співавторстві з О.С.Ізотовим та опублікована: Вісник прокуратури. – 2008. – № 10. – С. 43 – 61.

заборони щодо легалізації злочинних доходів – у розділі VII Особливої частини КК “Злочини у сфері господарської діяльності” дозволяє висунути цілком безспірну, на перший погляд, тезу про родовий і безпосередній об’єкти як розмежувальні ознаки складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК. Разом із тим зрозуміло, що значення цих ознак у досліджуваному розмежуванні є винятково навчальним, теоретичним. З приводу підпорядкованої ролі об’єкта злочину як розмежувальної ознаки у правозастосуванні досить різко за формою, але правильно по суті висловлюється Л.П. Брич: “...на теоретичному рівні можна говорити про розмежування складів злочинів за родовим чи безпосереднім об’єктом, але коли потрібно на практиці розмежувати злочини, то роздуми про розмежувальні властивості цих видів об’єкта ... нічого не дають” [4].

До того ж, існуюче наразі місцезнаходження норм про відповідальність за придбання чи збут майна, одержаного злочинним шляхом, і легалізацію злочинних доходів у системі Особливої частини КК України лише відображає сьогодиншній стан вітчизняного законодавства, яке, по-перше, в цій частині є за що критикувати та яке, по-друге, вимагає при визначенні безпосереднього об’єкта того чи іншого злочину робити застереження, що засвідчують умовність законодавчо закріпленої класифікації злочинів за родовим об’єктом.

Так, належність відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом, до злочинів у сфері господарської діяльності все ж не дозволяє обмежити визначення основного безпосереднього об’єкта цього злочину лише порядком здійснення господарської діяльності, встановленим з метою протидії залученню в економіку “брудних” коштів та виконання Україною міжнародно-правових зобов’язань. Із диспозиції ч. 1 ст. 209 КК випливає, що угоди з майном злочинного походження, які означають його легалізацію, можуть бути і не пов’язані з господарською діяльністю – діяльністю суб’єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямованою на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність (ч. 1 ст. 3 ГК України). Тому неточним є висловлювання О.О. Чаричанського про те, що шкода безпосередньому об’єкту злочину, передбаченого ст. 209 КК, “завдається одним лише використанням предмета у сфері господарської діяльності...” [5] Сказане, зайвий раз демонструючи похідний характер об’єкта злочину, його залежність від інших ознак складу злочину, спонукає доповнити визначення безпосереднього об’єкта легалізації вказівкою на порядок вчинення цивільно-правових правочинів у частині особистого та іншого подібного використання майна, не пов’язаного із господарською діяльністю, і тим самим фактично вийти за межі родового об’єкта господарських злочинів.

Віднесення придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, до злочинів проти власності (посягань на встановлений законом порядок поведження з майном, включаючи його придбання і відчуження, що забезпечує право власності) варто визнати не зовсім вдалим законодавчим кроком на тій підставі, що внаслідок вчинення вказаних у ст. 198 КК діянь повноваження власника майна, вже порушені іншим (первинним) злочином, більше не страждають. Придбання чи збут майна злочинного походження, не посягаючи на повноваження володіння, користування і розпорядження майном, сприяє особам, які одержали таке майно, у його приховуванні, збереженні та відчуженні, створює умови для подальшої злочинної діяльності і тим самим стимулює злочинність корисливої спрямованості. Крім цього, майно може бути одержане злочинним шляхом, взагалі не пов’язаним із порушенням права власності (одержання хабара, певний екологічний злочин, вбивство з корисливих мотивів тощо). У різний час різні дослідники вважали придбання чи збут майна, здобутого злочинним шляхом, посяганням на інтереси правосуддя, господарську діяльність, право власності, громадську безпеку, громадський порядок у часині дотримання встановлених правил поведження із майном; неодноразово змінювалась і позиція законодавця з цього питання.

З урахуванням викладеного і часткового збігу додаткових об’єктів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК, переконуємось у тому, що здатність такого елемента складу злочину, як об’єкт відігравати роль розмежувальної ознаки при аналізі співвідношення придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, і легалізації злочинних доходів є мінімальною.

Хоч у назвах ст. 198 і ст. 209 КК вживаються подібні формулювання про одержання певних благ (відповідно, майна і доходів) злочинним шляхом, порівнювані кримінально карані діяння досить істотно відрізняються за предметом. Зокрема, якщо до предмета злочину, передбаченого ст. 198 КК України 2001 р. (як і ст. 213 КК УРСР 1960 р.), у судовій практиці і доктрині традиційно відносять тільки те майно, яке отримано злочинним шляхом безпосередньо, то предметом легалізації виступає майно, яке не лише прямо, а й опосередковано одержане вказаним шляхом. Нагадаємо, що свого часу В.А. Кузнецов виступав проти застосування ст. 213

КК 1960 р. у випадках придбання чи збуту майна, отриманого в обмін на здобуте внаслідок вчинення злочину, хоч і визнавав суспільну небезпеку такої поведінки, а тому висловлювався за її криміналізацію.² Разом із тим відповідальність за ст. 213 КК, на думку науковця, не повинна була виключатись у разі перероблення злочинно здобутого майна, коли винний придбавав або збував предмети, виготовлені з матеріалів, завідомо для нього здобутих злочинним шляхом (наприклад, дошки, виготовлені з лісу, здобуті внаслідок його незаконної порубки) [6].

Щодо легалізації, то, наприклад, якщо особа на грошові кошти, отримані в результаті вчинення злочину, придбаває цінні папери, які згодом обмінює на інше майно, то це не перешкоджає застосуванню ст. 209 КК – за умови усвідомлення винним злочинного характеру первісного походження видозміненого надалі майна. Інакше кажучи, предметом легалізації, на відміну від придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, слід визнавати і те майно, яке отримане в обмін на здобуте злочинним шляхом або внаслідок його іншого відчуження. Необхідно лише, щоб винна особа, яка опинилась на кінці цього своєрідного ланцюжка, усвідомлювала відповідне джерело походження майна, а спосіб його одержання не містив ознак складу злочину, передбаченого ст. 209 КК.

Зауважимо, що наведене розуміння предмета легалізації узгоджується як з відповідним зарубіжним досвідом, так і з міжнародно-правовим стандартами. Як слушно зазначають німецькі дослідники, “відмитість” майнової цінності не очищає її від кримінального клейма [7]. Згідно з ч. 4 § 165 КК Австрії (назва параграфу – “Відмивання грошей”) складові частини майна вважаються такими, що походять від злочинного діяння, якщо вони не лише отримані внаслідок скоєння злочинного діяння, призначені для його вчинення, але й уречевлюють у собі вартість первісно придбаних або отриманих майнових цінностей. Ст. 324-1 КК Франції відмиванням визнає зокрема надання сприяння будь-якій операції з розміщення, приховання або конверсії того, що прямо або непрямо отримано внаслідок вчинення злочину або проступку. Ст. 1 Віденської конвенції ООН 1988 р. “Про боротьбу проти незаконного обігу наркотичних засобів і психотропних речовин” визначає доходи, відмивання яких проголошується злочином, як будь-яку власність, отриману або придбану прямо або непрямо внаслідок вчинення відповідного правопорушення. Про непрямий (опосередкований, побічний) шлях отримання злочинних доходів, що надалі підлягають відмиванню, йдеться також у ст. 1 Конвенції ООН проти корупції 2003 р., ст. 2 Конвенції ООН проти транснаціональної організованої злочинності 2000 р., ст. 1 Конвенції РЄ про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом, та про фінансування тероризму 2005 р., ст. 2 Угоди між Урядом України та Урядом Сполученого Королівства Великої Британії і Північної Ірландії про арешт і конфіскацію доходів та знарядь, пов’язаних зі злочинною діяльністю, за винятком незаконного обігу наркотиків, 1996 р.

В юридичній літературі була висловлена думка про те, що порівнювані злочини відрізняються один від одного у тому числі тим, що на відміну від ст. 209 КК грошові кошти не виступають предметом злочину, передбаченого ст. 198 КК України [8]. Б.В.Волженкін пише, що предметом злочину, передбаченого ст. 175 КК РФ (аналог ст. 198 КК України), є індивідуально визначене майно в той час, як предметом легалізації – переважно майно, що характеризується родовими ознаками та позбавлене індивідуальності [9].

На наш погляд, наведена позиція не ґрунтується на тексті кримінального закону – як України, так і РФ. Правий Л.Л. Кругліков, який, зіставляючи ст. 174 і ст. 175 КК РФ, доводить, що гроші за певних умов все ж можуть бути предметом такого злочину, як придбання або збут майна, завідомо здобутого злочинним шляхом [10]. Поділяє цю точку зору й І.А. Клепицький [11]. На думку П.П. Андрушка, грошові кошти є предметом злочину, передбаченого ст. 198 КК України, лише при його вчиненні у формах заздалегідь не обіцяного отримання чи зберігання. Одержані злочинним шляхом грошові кошти як засоби платежу предметом придбання і збуту

² М.І. Мельник, коментуючи ст. 198 чинного КК України, зазначає, що предметом передбаченого цією статтею злочину не може бути, зокрема, майно, яке отримане в обмін на здобуте злочинним шляхом, наприклад, товари, куплені за викрадені гроші (Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 6-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2009. – С. 534). Протилежна точка зору, яка інколи зустрічається у сьогоднішній судовій практиці України і підтримується окремими авторами (див., наприклад: Крапивина О.Н. Приобретение или сбыт имущества, заведомо добытого преступным путем: сравнительно-правовое, уголовно-правовое, уголовно-политическое и криминологическое исследование: Дис. ... канд. юрид. наук. – Саранск, 2008. – С. 60 – 68; Милин А.Е. Уголовная ответственность за приобретение или сбыт имущества, заведомо добытого преступным путем: Дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 93), видається поширювальним тлумаченням кримінального закону.

бути не можуть, якщо не вважати обмін однієї валюти на іншу її придбанням чи збутом [12]. Однак якщо виходити з усталеного у кримінальному праві та узгодженого із тлумачним словником української мови [13] розуміння збуту не лише як оплатної, а й як безоплатної передачі (відчуження) певних предметів, то навряд чи варто виключати можливість караного за ст. 198 КК збуту грошових коштів, одержаних злочинним шляхом. Не виключає таку можливість і П.П. Андрушко, коли наводить приклад про використання на прохання злочинця викрадених коштів для оплати товарів, робіт, послуг [14]. Виходячи з того, що грошовим коштам властиві всі ознаки майна, визнання їх предметом злочину, передбаченого ст. 198 КК України, вважаємо цілком обґрунтованим.³

Ст. 198 КК не обмежує коло тих злочинів, завдяки вчиненню яких одержується майно, придбання чи збут якого надалі тягне кримінальну відповідальність за цією нормою. Натомість п. 1 примітки до ст. 209 КК, втілюючи ідею обмеження кола предикатних діянь як джерела “брудних” доходів, виключає з числа суспільно небезпечних протиправних діянь, що передують легалізації (відмиванню) доходів, по-перше, вчинювані в Україні діяння, за які передбачено менш суворе покарання, ніж три роки позбавлення волі і, по-друге, злочини, передбачені ст. 207 і ст. 212 КК України, тобто ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків і зборів.

Відзначимо, що сама по собі ідея у законодавчому порядку оптимізувати коло тих злочинів, які є джерелом коштів та іншого майна в плані криміналізації їх відмивання, заслуговує на схвалення. У Сорока рекомендаціях Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF), звернення до яких є виправданим з огляду на конвенційний характер злочину, передбаченого ст. 209 КК України, зазначається, що країни повинні застосовувати поняття “відмивання грошей” до всіх серйозних злочинів з метою охоплення якомога ширшого спектру предикатних злочинів. Такі злочини можуть описуватись шляхом посилання на всі злочини чи на поріг, пов’язаний з категорією серйозних злочинів або з таким видом покарання, як ув’язнення (пороговий підхід), чи на перелік предикатних злочинів або шляхом поєднання цих підходів. У будь-якому разі FATF вказує на доцільність визнання предикатними так званих визначених категорій злочинів, до яких віднесено, зокрема, участь в організованій групі, торгівлю людьми та організацію нелегальної міграції, сексуальну експлуатацію, незаконну торгівлю наркотичними засобами, психотропними речовинами, зброєю або речами, хабарництво, крадіжку, грабіж, вимагання, шахрайство, підроблення валюти чи товарів, викрадення людей, інсайдерські торговельні операції та ринкові маніпуляції. При цьому знову робиться застереження про те, що кожна країна відповідно до свого національного законодавства може вирішувати, як визначати такі злочини та природу окремих елементів таких злочинів, які перетворюють їх на серйозні [15]. Звернення до зарубіжного досвіду кримінально-правової протидії легалізації злочинних доходів показує, що кожна країна, хоч і враховує певною мірою міжнародно-правові рекомендації, все ж рухається власним шляхом вдосконалення відповідного законодавства і нерідко зводить коло предикатних злочинів порівняно із положеннями Конвенції Ради Європи від 8 листопада 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом”. Інша справа, що втілений у п. 1 примітки до ст. 209 КК варіант визначення предикатних злочинів не може вважатись вдалим. На нашу думку, для обмеження кола предикатних діянь варто було задіювати закріплену у ст. 12 КК класифікацію злочинів.

П. 1 примітки до ст. 209 КК включає в себе так зване податкове застереження, яке, не будучи відомим ст. 198 КК, так би мовити, у негативному аспекті характеризує предикатне діяння. В російській юридичній літературі про подібне застереження згадують у тому числі у плані розмежування відмивання злочинних доходів і придбання або збуту майна, завідомо здобутого злочинним шляхом. Стверджується, що на відміну від легалізації шляхом вчинення злочину, передбаченого ст. 193, ст. 194, ст. 198, ст. 199, ст. 199-1 або ст. 199-2 КК, може бути здобуте майно – предмет злочину, описаного у ст. 175 КК РФ, оскільки ця кримінально-правова норма жодних обмежень щодо попередніх (первинних) злочинних діянь як джерела походження відповідного майна не містить. Заздалегідь не обіцяні придбання і збут коштів, завідомо здобутих внаслідок вчинення неповернення з-за кордону коштів в іноземній валюті, ухилення від сплати митних платежів, ухилення від сплати податків і зборів із фізичної особи,

³ Таким же чином вирішується це питання у судовій практиці. Так, отримання викрадених грошей неповнолітніми М. і К. було правильно кваліфіковано судом за ст. 198 КК як заздалегідь не обіцяне придбання майна, одержаного злочинним шляхом (Архів Іршавського районного суду Закарпатської області. Справа № 1-154 за 2004 р.).

ухилення від сплати податків і зборів з організації, невиконання обов'язків податкового агента і приховування грошових коштів або майна організації чи індивідуального підприємця, за рахунок яких має здійснюватись стягнення податків і зборів, скоєні з метою надання правомірного вигляду володінню, користуванню і розпорядженню зазначеними коштами, пропонується кваліфікувати за ст. 175 КК РФ [16]. Загалом не відкидаючи можливість кваліфікації за ст. 198 КК України придбання чи збуту коштів, злочинно “зеконормлених” в результаті ухилення від повернення виручки в іноземній валюті або ухилення від сплати податків і зборів, все ж зазначимо, що питання про охоплення вжитим у ст. 198 КК зворотом “майно, завідомо одержане злочинним шляхом” не лише збільшення (прирощування) майна, а й його протиправного утримання (непередачі) потребує окремого дослідження.

Ведучи мову про предмет як розмежувальну ознаку складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК, Пленум Верховного Суду України (далі – ВСУ) у п. 17 своєї постанови від 15 квітня 2005 р. № 5 вважає за потрібне наголосити на тому, що предметом легалізації може бути також майно, отримане злочинним шляхом на території інших держав. П.П. Андрушко висловлює припущення, що предметом злочину, передбаченого ст. 198 КК, на відміну від ст. 209 КК, є майно, яке одержане внаслідок вчинення злочину лише на території України [17].

Принагідно зазначимо, що окремими науковцями ставиться під сумнів обґрунтованість виокремлення у п. 1 примітки до ст. 209 КК такого різновиду предикатних злочинів, як діяння, що визнаються злочинами за кримінальним законом іншої держави і за вчинення яких відповідальність передбачена також і у КК України. На думку О.О. Чаричанського, таке рішення призводить до того, що визнання предикатного діяння злочином “ставиться на законодавчому рівні в залежність від кримінального закону іншої держави, що недопустимо, оскільки, на підставі ч. 3 ст. 3 КК України, злочинність діяння, а також його караність та інші кримінально-правові наслідки визначаються тільки цим Кодексом. Таким чином, на Україні визнання предикатного діяння, вчиненого на території іншої держави, злочином у будь-якому випадку має здійснюватися тільки на підставі Кримінального кодексу України” [18]. Уточнимо, що КК України не містить прямої вказівки на те, що місцем вчинення другого різновиду предикатних діянь є територія інших держав, і такий висновок є результатом тлумачення закону.

Ми не вбачаємо у п. 1 примітки до ст. 209 КК порушення ч. 3 ст. 3 КК України, оскільки як предикатні розцінюються лише такі діяння, які в обов'язковому порядку тягнуть відповідальність за КК України (а не тільки за кримінальним законом іншої держави). Водночас О.О. Чаричанський правий у тому, що позиція вітчизняного законодавця не відзначається послідовністю: поріг у три роки позбавлення волі, як і виняток щодо ст. 207 і ст. 212 КК, чомусь не поширюється на предикатні діяння, вчинені на території іншої держави, тобто стосовно другого різновиду предикатних злочинів застосовується більш жорсткий підхід.⁴ Не поділяючи роз'яснення, наведене з цього приводу у п. 1 постанови Пленуму ВСУ від 15 квітня 2005 р. № 5, П.П. Андрушко цілком обґрунтовано зазначає, що “для визнання предикатним діянням за ст. 209 КК України злочину, вчиненого в іншій державі, не має значення, яке за видом та розміром покарання передбачене за його вчинення як її кримінальним законом, так і за таке ж діяння Кримінальним кодексом України у разі його вчинення на території України” [19].

Відмовляться від окремої вказівки у ст. 209 КК України на предикатні діяння, вчинені за межами України, не варто передусім з огляду на новітні міжнародно-правові рекомендації. У Сорока рекомендаціях FATF прямо зазначається, що предикатним злочином для цілей відми-

⁴ Необхідність диференціації предикатних діянь на такі, що вчиняються в Україні та за її межами, В. Гаркуша, А. Яковинець та О. Зоря обґрунтовують посиланням на п.п. “а” п. 2 ст. 6 Конвенції РЄ від 8 листопада 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом”. Вказана норма, на їх думку, означає, що у тому разі, коли “предикатний злочин не підлягає кримінальній юрисдикції сторони Конвенції, ця сторона не може ухилитись від розслідування легалізації коштів, отриманих від попереднього злочину. Тому на виконання міжнародного договору, однією зі сторін якого є Україна, внутрішнім кримінальним законодавством встановлено, що будь-який злочин, від якого одержано незаконні доходи і який вчинено за кордоном ... вважається предикатним” (Гаркуша В., Яковинець А., Зоря О. Діяльність підрозділів податкової міліції ДПА України по боротьбі з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 21. – С. 13).

Таке пояснення видається не зовсім переконливим. Із п.п. “а” п. 2 ст. 6 Конвенції РЄ 1990 р. при його буквальному тлумаченні впливає лише те, що країна – учасниця Конвенції під час криміналізації злочинів, пов'язаних із відмиванням доходів (орієнтовний перелік цих злочинів наводиться у п. 1 ст. 6 Конвенції), не повинна зважати на те, чи передбачено її внутрішнім законодавством кримінальну відповідальність за конкретний предикатний злочин. Сказане зовсім не означає, що на країну – учасницю Конвенції покладається обов'язок визнавати предикатними всі без винятку діяння, вчинені за кордоном, які призводять до виникнення злочинних доходів.

вання грошей вважається також діяння, яке мало місце в іншій країні, є злочином у такій країні та яке вважалось б предикатним злочином, якби воно мало місце в країні – адресаті рекомендацій FATF. Тобто FATF орієнтує на уніфікований підхід до діянь, вчинюваних у країні, де відбувається відмивання, та за її межами. Відповідно до ст. 1 Директиви РЄ 91/308/ЄЕС про запобігання використанню фінансової системи з метою відмивання грошей із змінами, внесеними Директивою 2001/97/ЄС Європейського парламенту та Ради ЄС від 4 грудня 2001 р., відмивання грошей має визнаватись таким навіть тоді, коли дії, внаслідок яких отримано майно, що мало бути відмитим, були здійснені на території іншої держави – члена чи на території третьої країни [20]. Аналогічні положення містить Конвенція ООН проти корупції від 31 жовтня 2003 р., згідно зі ст. 23 якої (назва статті – “Відмивання доходів від злочинів”) основні правопорушення включають в себе злочини, вчинювані як у межах, так і поза межами юрисдикції держави – учасниці Конвенції. При цьому вчинювані поза межами юрисдикції злочини належать до основних правопорушень тільки за умови, що відповідне діяння 1) визнається кримінально караним згідно із внутрішнім законодавством країни, в якій воно вчинено, і 2) визнавалось б кримінально караним відповідно до внутрішнього законодавства країни, в якій застосовується норма про відмивання, якби воно мало місце у цій країні.

У пояснювальній записці народного депутата України С.Б. Гавриша до проекту Закону “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України” (у редакції цього Закону викладено ст. 209 чинного КК) також знаходимо обґрунтування того, чому у п. 1 примітки до ст. 209 КК мають окремо згадуватись діяння, які визнаються злочинами як за кримінальними законами інших держав, так і за КК України. Виявляється, що попередня редакція ст. 209 КК не дозволяла притягувати до відповідальності осіб, причетних до відмивання в Україні коштів чи іншого майна, одержаного внаслідок вчинення за межами України злочинів іноземцями або особами без громадянства, які постійно не проживають в Україні, якщо притягнення цих осіб до відповідальності не передбачалось міжнародними договорами і якщо вчинені ними діяння не були особливо тяжкими злочинами, направленними проти прав і свобод громадян України або інтересів України. Йшлося, таким чином, про зумовлене необхідністю узгоджувати міжнародні зусилля у боротьбі із злочинністю поширення дії кримінально-правової норми про легалізацію злочинних доходів на вчинені за межами України діяння, на які не розповсюджуються закріплені у ст. 8 КК України універсальний і реальний принципи чинності кримінального закону в просторі.

Отже, визначення предикатного діяння у КК України повинне містити окрему вказівку на вчинене за межами України діяння, яке визнається злочином за кримінальним законом іншої держави і за яке передбачає відповідальність КК України. Таке формулювання, аналог якого наводиться у п. 1 примітки до ст. 209 КК, на наш погляд, цілком обґрунтовано виходить за межі приписів, присвячених дії кримінального закону України в просторі. У зв’язку з цим правильним, але водночас дещо незавершеним видається роз’яснення Пленуму ВСУ враховувати при кримінально-правовій оцінці вчиненого за кордоном предикатного діяння положення ст. ст. 6 – 8 КК України про дію кримінального закону в просторі (п. 3 постанови від 15 квітня 2005 р. № 5).

Цікаво, що чинна редакція ст. 198 КК не містить жодних застережень щодо місця вчинення злочину – джерела одержання майна, що дозволяє висловити припущення про можливість визнання таким злочином діяння, яке не просто вчинене на території іншої країни, а взагалі не підлягає кримінальній юрисдикції України.

Продовжуючи розмежування складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК, за предметом, зазначимо, що у тому випадку, коли легалізація набуває вигляду вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскуванню незаконного походження злочинних доходів, їх місцезнаходження або переміщення, предметом злочину (поряд із власне коштами та іншим майном) визнаються також права на кошти та майно. Очевидно, що зазначені права охоплюються поняттям доходів, під якими згідно зі ст. 1 Закону України від 28 листопада 2002 р. “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом” (далі – Закон України від 28 листопада 2002 р.) розуміється будь-яка економічна вигода, одержана внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передуює легалізації доходів, яка може складатись з матеріальної власності чи власності, вираженої в правах, включає рухоме чи нерухоме майно та документи, які підтверджують право на таку власність або частку у ній.

Для посягання, описаного у ст. 198 КК, подібне розширення предмета злочину не характерне. При тлумаченні терміна “майно” у цій кримінально-правовій нормі слід виходити зі зміс-

ту ст. 179 ЦК України, де він вжитий у значенні поняття “річ”. Речами є предмети матеріально-го світу, які задовольняють потреби людей і щодо яких можуть виникати цивільні права та обов’язки. Такими предметами можуть бути нерухомі та рухомі речі, речі подільні та неподільні, речі, визначені індивідуальними або родовими ознаками, речі споживні та неспоживні тощо. Зокрема, предметом злочину, передбаченого ст. 198 КК, виступають одержані злочинним шляхом цінні папери.⁵

Відмінність між складами злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК, полягає також в ознаках об’єктивної сторони. Об’єктивну сторону першого з цих посягань становить заздалегідь не обіцяне придбання, отримання, збут і зберігання відповідного майна. Об’єктивна сторона легалізації характеризується іншими діями – вчиненням фінансової операції, укладенням угоди, вчиненням дій, спрямованих на приховання чи маскуванню незаконного походження коштів або іншого майна чи володіння ними, прав на такі кошти або майно, джерела їх походження, місцезнаходження або переміщення, а також набуттям, володінням або використанням коштів чи іншого майна відповідного походження. При цьому потрібно враховувати, що дії, вказані у ст. 198 КК, з огляду на згадану законодавчу вказівку, тягнуть кримінальну відповідальність за цією нормою, якщо у вчиненому не вбачається ознак легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом. Наприклад, придбання і збут майна, які фігурують у ст. 198 КК України і які за певних умов можуть розглядатись як укладення і виконання цивільно-правової угоди, не повинні набувати ознак відмивання майна. Під придбанням або отриманням майна у контексті відповідальності за ст. 198 КК України слід розуміти дії майнового характеру. Типовою й найпоширенішою формою придбання майна є його купівля, яка із зовнішнього боку нічим не відрізняється від цивільно-правової угоди купівлі-продажу. Під отриманням майна, одержаного злочинним шляхом, розуміються всі інші форми (крім придбання) здобуття такого майна, наприклад, прийняття його у подарунок, спадок чи у борг, у рахунок погашення боргу або як оплати за надані послуги чи виконану роботу. З іншого боку, ця типова для ст. 198 КК поведінка за наявності підстав може розглядатись як передбачене ст. 209 КК набуття майна, одержаного внаслідок вчинення предикатного злочину.

Згідно з абз. 1 п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 15 квітня 2005 р. № 5 під укладенням угоди з коштами або іншим майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, з точки зору кваліфікації вчиненого за ст. 209 КК слід розуміти укладення з ними будь-якого цивільно-правового правочину в порядку, передбаченому чинним ЦК України, тобто вчинення дій, спрямованих на набуття, зміну чи припинення цивільних прав та обов’язків (ст. 202 ЦК України). Правочини можуть бути як односторонніми (наприклад, заповіт, довіреність), так і дво- або багатосторонніми. Це різноманітні договори – купівлі-продажу, позики, доручення, комісії, страхування, схову, перевезення, про сумісну діяльність тощо. Момент, з якого правочин вважається вчиненим і який, відповідно, впливає на момент закінчення злочину, передбаченого ст. 209 КК, визначається ЦК залежно від того, до якого виду належить правочин (є він реальним чи консенсуальним) та інших моментів (наприклад, дотримання обов’язкової нотаріальної форми). Якщо правочин у цивільно-правовому розумінні не вчинено з причин, які не залежали від волі винного, дії останнього можуть розцінюватись як замах на легалізацію.

Із сказаного випливає така відмінність: якщо легалізація набуває вигляду вчинення консенсуального правочину, вона вважається закінченою з моменту досягнення домовленості між сторонами угоди тоді, як злочин, передбачений ст. 198 КК, визнається закінченим з моменту фактичної передачі-отримання майна кримінального походження.

⁵ Свого часу М.Й. Коржанський висловився за віднесення до предмета вказаного злочину тільки цінних паперів на пред’явника, виходячи з того, що їх придбання або збут рівнозначні придбанню або збуту майна, на одержання якого такі цінні папери дають право. Злочинне придбання чужих іменних та ордерних цінних паперів з метою здійснення виражених у них прав вчений пропонував кваліфікувати як готування до шахрайства (Коржанський Н.И. Ответственность за приобретение, хранение и сбыт имущества, добытого преступным путем. Учебное пособие. – Волгоград, 1971. – С. 28).

На нашу думку, предметом злочину, передбаченого ст. 198 КК України, мають визнаватись будь-які за формою випуску документарні цінні папери – на пред’явника, іменні та ордерні (ст. 3 Закону України від 23 лютого 2006 р. “Про цінні папери та фондовий ринок”). Виходимо при цьому з того, що відповідно до ст. 177 та інших норм Цивільного кодексу України цінні папери є різновидом речей, тобто відповідають всім ознакам майна у цивільно-правовому розумінні цього поняття. До того ж, мета вчинення дій, вказаних у ст. 198 КК України, на кваліфікацію за цією статтею не впливає.

А.С. Беніцький зауважує, що у тому разі, коли під час передачі майна, здобутого злочинним шляхом, у повному обсязі дотримуються вимоги цивільного законодавства щодо оформлення угод, то такі дії утворюють легалізацію, а не склад злочину, передбаченого ст. 198 КК [21]. Поділяють такий підхід й інші дослідники [22]. Таким чином, суть позиції, яку фактично підтримав Пленум ВСУ, полягає в тому, що для наявності відмивання у вигляді укладення угоди треба встановити, що дотримані вимоги цивільного законодавства, встановлені стосовно оформлення тієї чи іншої угоди. Вважається, що правочин, укладений з порушенням процедури, встановленої цивільним законодавством, визнається недійсним; у цьому випадку кошти або інше майно, одержані внаслідок вчинення предикатного злочину, не виходять із “тіні”, оскільки їх походженню не надається законний вигляд. Кваліфікація таких діянь за ст. 209 КК України була б неправильною, оскільки легалізація в економічній та юридичній практиці передбачає виведення фінансових, товарних та інших потоків з “тіньової” економіки та перехід їх до “світлої” (офіційної).

Згадане у ст. 198 КК зберігання майна, завідомо одержаного злочинним шляхом, слід відмежовувати від такого передбаченого ст. 209 КК різновиду відмивання, як володіння майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів. Взагалі володіння вказаним майном навряд чи може, за загальним правилом, претендувати на те, щоб визнаватись легалізацією (відмиванням), хоч законодавець вважає по-іншому (ст. 2 Закону України від 28 листопада 2002 р.). Видається, що володіння майном мало б визнаватись кримінально караним відмиванням за наявності певної спрямованості такої поведінки, а саме надання майну злочинного походження правомірного вигляду, однак вказівки на таку мету у диспозиції ч. 1 ст. 209 КК, на жаль, немає. Щоправда, мета надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню доходами фігурує у визначенні легалізації, закріпленому у ст. 1 Закону України від 28 листопада 2002 р. Отже, зберігання майна злочинного походження, яке в силу зрозумілих причин не афішується, у переважній більшості випадків здійснюється таємно і визнається відповідно до ст. 198 КК злочинном, треба відрізняти від володіння “брудним” майном, яке є підстави розцінювати як його відмивання у тому разі, коли таке володіння здійснюється на підставі легально укладеної цивільно-правової угоди (договори найму, комісії, схову тощо).

Не викликає сумнівів, що у тому разі, коли збут, придбання, отримання і зберігання майна, одержаного злочинним шляхом, не призводять до відмивання майна, яке продовжує залишатись у “тіньовому” обороті, вчинене потрібно кваліфікувати не за ст. 209, а ст. 198 КК. Разом із тим слід враховувати, що ситуація із дотриманням встановленої цивільним законодавством форми правочину у плані розмежування складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК, наразі позбавлена однозначності. Так, згідно з ч. 1 ст. 218 ЦК недотримання встановленої законом письмової форми правочину не має наслідком його недійсність, крім випадків, передбачених законом. Звідси випливає, що вчинення правочину і без додержання встановленої законодавством письмової форми цілком може визнаватись легалізацією майна, одержаного злочинним шляхом.

Виокремимо ще одну причину, з якої значення формальних моментів у плані встановлення ознак кримінально караної легалізації не варто переоцінювати. Постає питання, чи буде відповідати умовам законодавства або, як висловлюється Пленум ВСУ, визначеному ЦК порядку, а, отже, чи утворюватиме склад злочину, передбаченого ст. 209 КК, скажімо, договір продажу майна, одержаного злочинним шляхом, якщо ст. 658 ЦК прямо передбачає, що право продажу товару (крім випадків, встановлених законодавством) належить лише його власнику. Відповідно до ст. 328 ЦК України право власності набувається на підставах, що не заборонені законом. Оскільки поняття “власність” означає, що те чи інше майно знаходиться у особи на законних підставах, не до кінця продуманим вважаємо висловлювання про те, що предметом злочину, передбаченого ст. 209 КК, є лише такі доходи, які в результаті вчинення предикатного діяння “обов’язково отримані у власність...” [23].

Отже, якщо виходити з необхідності дотримання абсолютно всіх вимог чинного законодавства щодо укладення цивільно-правових угод, то, мабуть, жодна угода, предметом якої виступає “брудне” майно, не зможе розцінюватись як відмивання в плані відповідальності за ст. 209 КК, що явно не відповідатиме інтересам протидії легалізації за допомогою кримінально-правових засобів. Подібним чином розмірковує М.І. Пікуров, який вважає, що цивільно-правовий термін “угода”, вжитий у тексті норми КК про легалізацію з метою уникнення детального опису різних варіантів відчуження майна, може й не відповідати вимогам цивільного законодавства [24].

Із суб'єктивної сторони злочин, передбачений ст. 209 КК, характеризується метою винної особи надати правомірний вигляд процесові залучення "брудного" майна у легальний побутовий чи господарський обіг. Така мета є обов'язковою, але не винятковою у тому плані, що може поєднуватись із прагненням задоволення тих чи інших потреб винної особи (наприклад, з її бажанням отримати прибуток або допомогти тому, хто вчинив предикатне діяння, уникнути покарання за скоєне). Як образно висловлюється І.А. Клепицький, необхідно врешті-решт зрозуміти, що відмивання грошей полягає не в тому, що злодій на кошти, нажиті злочинним шляхом, відремонтував короварню, а в тому, що він видав одержані внаслідок вчинення злочину доходи за доходи, начебто правомірно отримані від ведення сільського господарства [25].⁶ Суть легалізації М.М. Лапунін справедливо вбачає у наданні законного вигляду тому прирощуванню майна, пояснити походження якого винний хоче суспільству і державі [26].

Отже, у складі злочину, передбаченого ст. 209 КК України, мета приховати справжнє джерело походження майна, з якими вчинюються угоди та інші дії, або видати "брудне" майно за легальні доходи, надавши правомірний вигляд володінню, користуванню або розпорядженню майном, виступає як обов'язкова характеристика суб'єктивної сторони. Зроблений нами висновок, який поділяється і Пленумом ВСУ (п. 2 і п. 12 постанови від 15 квітня 2005 р. № 5), є результатом тлумачення закону, позаяк у чинній редакції ст. 209 КК вказана мета (завдяки якій значною мірою вдається розмежовувати склади злочинів, передбачених ст. 209 і ст. 198 КК) закріплена і то не повністю лише щодо однієї форми кримінально караної поведінки – вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскуванню незаконного походження коштів або майна чи володіння ними, прав на такі кошти або майно, джерела їх походження, місцезнаходження або переміщення. Як бачимо, диспозиція кримінально-правової заборони, присвяченої відмиванню, не повною мірою узгоджується із визначенням легалізації, наведеним у ст. 1 і ст. 2 Закону України від 28 листопада 2002 р.

Зазначена спрямованість дій, яка впливає із назви ст. 209 КК і відповідних положень законодавства про протидію відмиванню, не притаманна складу злочину, передбаченого ст. 198 КК: придбаваючи, отримуючи, зберігаючи або збуваючи майно, одержане злочинним шляхом, винна у цьому злочині особа не прагне надати майну легальний статус, не бажає використовувати його під виглядом законного у фінансових операціях, угодах і правомірній господарській діяльності. Вчинення злочину, караного за ст. 198 КК, має своїм наслідком фактичне втягнення злочинних доходів у побутовий і економічний оборот без приховування справжнього джерела походження такого майна і, головне, без надання володінню, користуванню або розпорядженню таким майном правомірного вигляду.

У п. 17 постанови Пленуму ВСУ від 15 квітня 2005 р. № 5 слушно вказується на те, що визначальним фактором, який дозволяє розмежовувати аналізовані злочинні діяння, виступає мета їх вчинення. Роз'яснюється, що для легалізації обов'язковим є прагнення винного надати походженню майна, одержаного злочинним шляхом, легальний статус. Якщо таке прагнення відсутнє, діяння особи треба кваліфікувати за ст. 198 КК України. Подібним чином вирішує розглядувану проблему і Пленум Верховного Суду РФ, який у п. 25 своєї постанови від 18 листопада 2004 р. № 23 "Про судову практику у справах про незаконне підприємництво та легалізацію (відмивання) грошових коштів та іншого майна, здобутих злочинним шляхом" зазначає, що збут майна, одержаного внаслідок вчинення злочину іншими особами, не утворює складу легалізації (відмивання) грошових коштів та іншого майна (ст. 174 КК РФ), якщо такому майну не надається вигляд правомірно придбаного. Залежно від конкретних обставин справи зазначені діяння можуть містити ознаки розкрадання (у формі пособництва) або складу злочину, передбаченого ст. 175 КК РФ. Звертає на себе та обставина, що Пленум Верховного Суду РФ не розкриває зміст формулювання "вигляд правомірно придбаного майна".

Такі саме роз'яснення наводяться у п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 15 квітня 2005 р. № 5, де вказано: якщо під час збуту майна, одержаного злочинним шляхом (наприклад, внаслідок скоєння крадіжки), йому надається вигляд правомірно здобутого, то таке діяння утворює

⁶ У такому ж жартівливому дусі висловлюється Б.Г. Розовський: "Легализация не сводится к тому, чтобы на украденные деньги крепко выпить и обильно закусить, купить модные штаны или колечко любимой женщине... Легализация предполагает возможность выпить и закусить, купить штаны или колечко на средства, которым придана видимость законно добытых. Иными словами, между кражей денег и покупкой штанов должна быть промежуточная операция, которая и квалифицируется как легализация (отмывание) преступно приобретенного" (Беницкий А.С., Розовский Б.Г., Якимов О.Ю. Ответственность за легализацию преступно приобретенных доходов в уголовном законодательстве Украины и Российской Федерации: Монография. – Луганск, 2008. – С. 73).

склад легалізації (відмивання) майна, одержаного злочинним шляхом. У решті випадків залежно від конкретних обставин справи зазначені дії містять або ознаки крадіжки (у формі посягання), або складу злочину, передбаченого ст. 198 КК України. Але що розуміти під наданням вигляду правомірно здобутого майна у згаданій постанові Пленуму ВСУ також не уточнюється. Про неприпустимість механічного застосування ст. 209 КК у випадках купівлі-продажу викраденого майна цілком справедливо пише і Г.О. Усатий.⁷ Виходячи з того, що ст. 209 КК головним чином спрямована на недопущення будь-яких спроб ввести в легальний обіг кошти злочинного походження під виглядом правомірно здобутих, науковець закликає детально з'ясовувати суб'єктивну сторону вчиненого на предмет встановлення мети легалізації [27].

З огляду на наведене вище, правильною вважаємо позицію державного обвинувача у справі К., який органом досудового слідства обвинувачувався за ст. 198 КК України в тому, що в січні 2003 р. без заздальгідь даної обіцянки, достовірно знаючи про те, що туристичний намет було напередодні викрадено С., З. та Ц., збув його шляхом продажу. Під час слідства обставин, які б свідчили про те, що під час збуту майна, одержаного злочинним шляхом, К. намагався надати йому вигляд правомірно здобутого, встановлено не було. При розгляді справи Дружковський міський суд Донецької області визнав, що вину підсудного К. доведено повністю, а його діяння правильно кваліфіковані за ст. 198 КК України як заздальгідь не обіцяний збут майна, завідомо одержаного злочинним шляхом [28].

Нарешті, з урахуванням того, що злочин, караний за ст. 198 КК, на законодавчому рівні розглядається як різновид причетності до злочину, його суб'єктом не визнається та особа, яка, будучи виконавцем або іншим співучасником, вчинила той злочин, внаслідок якого одержане майно. Це безспірне положення не є новим, воно було розроблено у вітчизняній кримінально-правовій доктрині ще в ХІХ сторіччі. У п. 17 постанови Пленуму ВСУ від 15 квітня 2005 р. № 5 суб'єкт злочину, передбаченого ст. 198 КК, не зовсім точно, на нашу думку, позначається як особа, котра не одержувала майна злочинним шляхом. Насправді мова у даному разі повинна йти про особу, котра як виконавець або інший співучасник не вчиняла злочину – джерело походження майна. Вказана характеристика особи, хоч і не закріплена у кримінальному законі, має обов'язково встановлюватись для того, щоб здійснити правильну кваліфікацію вчиненого.⁸

Питання про виключення з кола суб'єктів кримінально караної легалізації тих, хто безпосередньо або у співучасті вчиняє предикатні діяння, у ст. 209 КК чітко не вирішується і є предметом тлумачення закону. З одного боку, чинна редакція ст. 209 КК не розглядає відмивання лише як різновид причетності до предикатного злочину. Нагадаємо, що у проекті Закону “Про внесення змін і доповнень до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України”, прийнятому 25 грудня 2002 р. Верховною Радою України у першому читанні, проблему суб'єкта розглядуваного злочину пропонувалось чітко вирішити шляхом формулювання у п. 2 примітки до ст. 209 КК наступної норми: “Дія цієї статті поширюється також на осіб, які вчинили суспільно небезпечне протиправне діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів”. У ст. 209 КК, викладеній в редакції Закону від 16 січня 2003 р. “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України”, подібна норма відсутня.

З іншого боку, визначаючи коло суб'єктів, спроможних відповідати за цією нормою КК, можна виходити з того, що її призначення полягає у тому, що діяльність, яка становить відми-

⁷ На думку російського дослідника І.М. Спіріна, збут викраденої речі, як і витрачання викрадених грошей для придбання речей, робіт, послуг, що не має на меті легалізувати майно кримінального походження (“обілити” його), охоплюється складом первісного корисливого злочину і не має кваліфікуватись за ст. 174-1 КК РФ, якою передбачено відповідальність за легалізацію майна, придбаного особою внаслідок вчинення нею злочину (Спирин І.Н. Обзор судебной практики по делам о легализации (отмывании) денежных средств или иного имущества, приобретенных преступным путем // Российский ежегодник уголовного права. № 2. 2007 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб.: ООО “Университетский издательский консорциум “Юридическая книга”, 2008. – С. 804). Протилежний висновок робить О.І. Бойко, який ст. 174-1 КК РФ наводить як приклад недбалості законодавця в частині недотримання єдності назви і диспозиції кримінально-правової заборони. Оскільки у ст. 174-1 КК РФ (на відміну від ст. 174 КК) відсутня вказівка на мету надання правомірного вигляду володінню, користуванню і розпорядженню майном злочинного походження, випадки витрачання особою грошей чи іншого майна, здобутого нею шляхом вчинення злочину, утворюють передбачену ст. 174-1 КК “побутову” легалізацію (Бойко А.И. Система и структура уголовного права: В 3-х т. Т. II. Системная среда уголовного права. – Ростов-на-Дону: Изд-во ЮФУ, 2007. – С. 578 – 581).

⁸ В юридичній літературі висловлена цікава думка про існування групи (різновиду) спеціальних суб'єктів злочину із нормативно невизначеними ознаками (Анощенкова С., Крапивина О. Субъект преступления, признаки которого устанавливаются путем толкования уголовного закона // Уголовное право. – 2009. – № 3. – С. 4 – 6). Як один із відповідних прикладів наводиться суб'єкт заздальгідь не обіцяного придбання чи збуту майна, завідомо одержаного злочинним шляхом.

вання, повинна розглядатись як самостійна (відокремлена) підстава притягнення до кримінальної відповідальності, що не залежить від кримінально-правової оцінки діянь – джерела злочинних доходів. Метою кримінально-правової норми про відповідальність за легалізацію в літературі справедливо названо заборону для тих осіб, які не брали участі у вчиненні основного злочину, розпоряджатись отриманим внаслідок його вчинення майновим результатом, здійснювати економічні перетворення матеріальних цінностей, одержаних злочинним шляхом [29]. Слушною видається думка про те, що вістря закону про відповідальність за легалізацію має бути спрямоване не стільки на покарання, скажімо, злочинця-викрадача (для цього, як правило, вистачає санкції відповідної статті КК), скільки на ліквідацію умов вчинення широкомасштабних економічних злочинів організованими злочинними угрупованнями та корупції [30]. Інкримінування ст. 209 КК тому, хто вчинив (як виконавець або інший співучасник) суспільно небезпечне протиправне діяння, що передувало легалізації доходів, певною мірою не узгоджується з вимогами ч. 3 ст. 2 КК України, яка, втілюючи принцип *non bis in idem*, забороняє притягувати до кримінальної відповідальності будь-кого за той самий злочин більше одного разу. Як повідомляє І.А. Клепицький, німецькі правознавці пояснюють безкарність відмивання для співучасників предикатного злочину саме неприпустимістю подвійного засудження [31]. Подальше розпорядження особою майном, яке вона здобула злочинним шляхом, має бути байдужим для кримінально-правової оцінки вчиненого, яку з урахуванням принципу економії кримінально-правової репресії доцільно обмежувати інкримінуванням норми КК про відповідальність за предикатний злочин. Виходячи із подібних міркувань, у висновку Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України на законопроект “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом” міститься пропозиція доповнити ст. 209 КК приміткою 2 такого змісту: “Дія статті 209 не поширюється на осіб, які вчинили суспільно небезпечні протиправні діяння, що передували легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом (предикатні злочини)”. Зрозуміло однак, що, вирішуючи питання кримінально-правової оцінки вчиненого, не варто плутати чинний кримінальний закон і пропозиції щодо його вдосконалення.

Відображена у постанові від 15 квітня 2005 р. № 5 позиція Пленуму ВСУ із питання про коло осіб, спроможних нести кримінальну відповідальність за легалізацію, виглядає не зовсім послідовною. В абз. 2 п. 15 цієї постанови вказується, що суб'єктом злочину при його здійсненні у формі якогось із діянь, визначених ч. 1 ст. 209 КК України, може бути тільки особа, яка не вчинила предикатного діяння, за умови, що вона усвідомлювала факт одержання коштів або майна іншими особами злочинним шляхом. Саме так (буквально) сприйняли роз'яснення Пленуму ВСУ російські дослідники О.Ю. Якімов і С.С. Якімова, із міркувань яких випливає, що вони виключають з числа суб'єктів легалізації за КК України виконавців та інших співучасників предикатного злочину [32]. При цьому у п. 17 постанови Пленуму ВСУ говориться, що суб'єктом злочину, передбаченого ст. 209 КК, є як особа, яка здобула кошти або майно злочинним шляхом, так і та особа, яка заздалегідь пообіцяла вчинити передбачені цією статтею дії для легалізації коштів або майна, отриманих внаслідок скоєння предикатного злочину. Таким чином, заздалегідь обіцяна легалізація не виключає відповідальності за неї; вчинене має кваліфікуватись і за ст. 209 КК, і як пособництво вчиненню предикатного злочину.

З урахуванням чинної редакції ст. 209 КК вважаємо, що відповідальність за цією нормою може нести відповідальність як особа, яка вчинила суспільно небезпечне протиправне діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, і наступні дії, які охоплюються поняттям легалізації, так і той, хто не вчиняв предикатного діяння (безпосередньо або у співучасті). Поділяється такий підхід і судовою практикою.

Вироком Печерського районного суду м. Києва від 16 квітня 2003 р. О., яка працювала економістом фінансового сектору центральної бухгалтерії ЗАТ “Виробничо-торговельна швейна фірма “Україна”, була засуджена за вчинення злочинів, передбачених ч. 5 ст. 191, ч. 2 ст. 366 КК України, а саме за розтрату чужого майна шляхом зловживання службовим становищем і службове підроблення, яке спричинило тяжкі наслідки. 30 липня 2004 р. цим же судом О. засуджено за ч. 1 ст. 209 КК за те, що на викрадені нею гроші в сумі 3542 грн. були придбані побутова техніка та карти до мобільних телефонів, а 1218 грн. – перераховано за комунальні послуги. Дії О. за ч. 1 ст. 209 кваліфіковано обґрунтовано, оскільки вона уклала угоди з грошовими коштами, викраденими нею ж [33].

Досвід зарубіжного законодавця в плані окреслення кола суб'єктів легалізації є неоднозначним. Наприклад, у Швейцарії злочинець, який здійснив відмивання власних коштів, відпо-

відає і за легалізацію, і за основний злочин (ст. 305 bis КК). У Німеччині особа, яка здійснила відмивання доходів, отриманих від вчиненого нею злочину, відповідає лише за предикатний злочин. Як повідомляє А.Е. Жалінський, закріплене у § 261 КК ФРН виключення подвійної караності того, хто брав участь у вчиненні предикатного злочину, однастайно і схвально сприймається німецькою доктриною [34]. У п. 1 примітки до ст. 235 КК Білорусі вказується, що кримінальній відповідальності за відмивання не підлягає виконавець злочину, шляхом вчинення якого придбані матеріальні цінності, які легалізуються. § 1 ст. 299 КК Польщі передбачає покарання для того, хто вчиняє певні дії з платіжними засобами, цінними паперами, іншими валютними цінностями, майновими правами, рухомим або нерухомим майном, отриманими внаслідок вчинення злочину іншою особою. У РФ особам, котрі не брали участі у скоєнні предикатних злочинів, присвячена окрема норма – ст. 174 КК, в якій йде мова про вчинення у великому розмірі фінансової операції та інших угод з майном, завідомо придбаним іншими особами злочинним шляхом, з метою надання правомірного вигляду володінню, користуванню і розпорядженню таким майном. А ст. 174-1 КК РФ передбачає караність легалізації, яку здійснює та особа, яка внаслідок вчинення нею злочину отримала “брудне” майно. Тобто питання про суб’єкта відмивання знайшло чітке вирішення у кримінальному законодавстві РФ.

Якщо злочин, передбачений ст. 209 КК України, виражається у вчиненні відповідних правочинів, за його скоєння може відповідати особа, яка набула у встановленому законом порядку повної цивільної дієздатності і не позбавлена дієздатності судом або не обмежена у ній. Цей підхід, який знайшов відображення в абз. 1 п. 15 постанови Пленуму ВСУ від 15 квітня 2005 р. № 5, вочевидь, обумовлений тим, що майно, придбане в результаті вчинення предикатного злочину, формально не може бути визнано правомірно здобутим, якщо угода з ним укладена недієздатним суб’єктом. Такі “додаткові” ознаки для суб’єкта придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, не характерні. Для кваліфікації за ст. 198 КК не має значення, чи володіє особа дієздатністю, оскільки, як вказувалось вище, вчинення діянь з майном, одержаним злочинним шляхом, не повинно з формальної сторони відповідати умовам укладення цивільно-правового правочину.

Завершуючи висвітлення проблеми розмежування складів злочинів, передбачених ст. 209 і ст. 198 КК, зауважимо, що не варто виключати реальну сукупність зазначених складів злочинів. Так, на думку А.С. Беніцького, у випадку, коли особа, яка заздалегідь не дала відповідної обіцянки, придбала майно, отримане злочинним шляхом, яке, наприклад, було нею використане в незаконній підприємницькій діяльності, а згодом у особи виникло бажання надати майну вигляд законного походження, то відповідальність повинна наставати за сукупністю злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК. Це зумовлене тим, що у винного виникає умисел на легалізацію злочинних доходів через деякий час після того, як він придбав “брудне” майно, тобто коли ним вже вчинено злочин, передбачений ст. 198 КК [35]. Сукупність злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК, матиме місце і в тому випадку, коли особа доходи від заздалегідь не обіцяного збуту майна, одержаного злочинним шляхом, використовує у легальній господарській діяльності, переслідуючи при цьому мету відмивання. Аналогічним чином вирішується це питання російськими науковцями. Так, Б.В. Волженкін наголошує на тому, що, якщо суб’єкт спочатку придбаває майно, одержане злочинним шляхом, а після вживає заходів щодо його легалізації, то в його поведінці вбачається реальна сукупність злочинів, передбачених ст. 175 КК і ст. 174-1 КК РФ [36]. Не виключають таку сукупність злочинів й інші автори [37].

Проведене дослідження дозволяє зробити загальний висновок про предмет, об’єктивну і суб’єктивну сторони як розмежувальні ознаки складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК України, і про відсутність достатніх підстав характеризувати співвідношення ст. 198 і ст. 209 КК як співвідношення загальної та спеціальної кримінально-правової норми. Окремі відмінності придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, від легалізації злочинних доходів безпосередньо вказані у кримінальному законі, інші (особливо ті, які важливі в аспекті правозастосування) встановлюються шляхом тлумачення КК. Роз’яснення Пленуму ВСУ, присвячені розмежуванню складів зазначених злочинів, загалом є виваженими і водночас такими, що потребують уточнення і деталізації. Якщо проблематика кримінально-правової протидії відмиванню “брудних” доходів належить у вітчизняній доктрині до числа активно досліджуваних, то на таке класичне посягання, як придбання чи збут майна, одержаного злочинним шляхом, у сучасній юридичній літературі звертається недостатньо уваги, що у ряді випадків ускладнює розроблення чітких та якісних рекомендацій щодо розмежування складів злочинів, передбачених ст. 198 і ст. 209 КК. Останнє продовжує викликати суперечливі оцінки і думки фахівців –

теоретиків і практиків, що з урахуванням подібності порівнюваних кримінально-правових заборон спонукає нас у постановочному плані висунути радикальну пропозицію про виключення з КК України ст. 209 з одночасним доповненням ст. 198 вказівкою на таку кваліфікуючу ознаку, як притаманна легалізації мета надання правомірного вигляду володінню, використанню і розпорядженню майном злочинного походження.

Посилання

1. Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К., 2006. – С. 477.
2. Тарарухин С.А. Квалификация преступлений в судебной и следственной практике. – К., 1995. – С. 82.
3. Навроцький В.О. Вказана праця. – С. 478.
4. Брич Л. Значення видів об'єкта й таких ознак, як предмет і потерпілий у розмежуванні суміжних складів злочинів між собою і для розмежування складів злочинів, передбачених конкуруючими злочинами // Вісник Львівського університету. Серія юридична. – 2007. – Вип. 44. – С. 234.
5. Чаричанський О. Суб'єкт легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом // Право України. – 2003. – № 1. – С. 55.
6. Кузнецов В.А. Борьба с преступным приобретением и сбытом имущества. – К., 1970. – С. 27 – 29, с. 42.
7. Кернер Х.-Х., Дах Э. Отмывание денег: Путеводитель по действующему законодательству и юридической практике. Пер. с нем. – М., 1996. – С. 46.
8. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / За ред. С.С. Яценка. – 2-е вид., доповн. і виправл. – К., 2002. – С. 453; Усатий Г. Криміногенна ситуація, що склалася у сфері легалізації коштів, здобутих злочинним шляхом // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2003. – № 1. – С. 54; Молчанова Т., Некрасов В., Корсун С., Усатий Г. Противодействие отмыванию денег: украинско-российский опыт. – К., 2007. – С. 98.
9. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России. – СПб., 2007. – С. 323.
10. Кругликов Л.Л. Спорные вопросы толкования и применения ст. 175 УК РФ // Налоговые и иные экономические преступления. Сб. науч. статей. Вып. 3 / Под ред. Л.Л. Кругликова. – Ярославль, 2001. – С. 69.
11. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М., 2005. – С. 534.
12. Андрушко П.П., Короткевич М.Є. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом: кримінально-правова характеристика. – К., 2005. – С. 59.
13. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь, 2001. – С. 350.
14. Андрушко П.П., Короткевич М.Є. Вказана праця. – С. 59.
15. Сорок рекомендацій Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF) // Вісник податкової служби України. – Листопад 2003. – С. 3, с. 11.
16. Крапивина О.Н. Приобретение или сбыт имущества, заведомо добытого преступным путем, и легализация (отмывание) денежных средств или иного имущества, приобретенного преступным путем: проблемы разграничения // Уголовное право: стратегия развития в XXI веке. Материалы международной научно-практической конференции. 29 – 30 января 2004 г. – М., 2004. – С. 344; Крапивина О.Н. Приобретение или сбыт имущества, заведомо добытого преступным путем: сравнительно-правовое, уголовно-правовое, уголовно-политическое и криминологическое исследование: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2008. – С. 8, с. 18 – 19; Якимов О. Соотношение ответственности субъекта легализации и “других лиц”, указанных в статье 174 УК РФ // Уголовное право. – 2008. – № 2. – С. 97.
17. Андрушко П.П., Короткевич М.Є. Вказана праця. – С. 59-60.
18. Чаричанський О.О. Підстави кримінальної відповідальності за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, за Кримінальним кодексом України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2004. – С. 10.
19. Андрушко П.П., Короткевич М.Є. Вказана праця. – С. 22.
20. Качка Т. Боротьба з відмиванням грошей: Комплексний порівняльно-правовий аналіз відповідності законодавства України acquis Європейського Союзу в сфері боротьби та запобігання легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом. – К., 2004. – С. 189.
21. Беницкий А.С. Легализация (отмывание) денежных средств и иного имущества, приобретенных преступным путем: проблемы квалификации и совершенствования законодательства. – Луганск, 2001. – С. 222.
22. Усатий Г.О. Вказана праця. – С. 54; Гнетнев М.К., Якимов О.Ю. Вопросы отграничения составов преступлений, предусмотренных ст. 198 и ст. 209 УК Украины // Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС України імені 10-річчя незалежності України. – 2005. – № 3. – С. 122 – 123.

23. Розкриття та розслідування злочинів, пов'язаних з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом: Методичні рекомендації / Баліна С.Н., Шакун В.І., Сахарова О.Б., Никифорчук Д.Й. та ін. / За ред. В.І. Шакуна. – К., 2003. – С. 14.
24. Энциклопедия уголовного права. Т.1. Понятие уголовного права. – СПб., 2005. – С. 516 – 517.
25. Клепицкий И.А. "Отмывание денег" в современном уголовном праве // Государство и право. – 2002. – № 8. – С. 44.
26. Лапунин М.М. Вторичная преступная деятельность и ее криминализация: Дис. ... канд. юрид. наук. – Саратов, 2006. – С. 144 – 147.
27. Усатий Г.О. Вказана праця. – С.49.
28. Архів Дружковського міського суду Донецької області. Справа № 1-272 за 2003 р.
29. Доля Л. Небезпека легалізації (відмивання) грошових коштів та іншого майна, одержаних злочинним шляхом // Право України. – 2002. – № 2. – С. 93.
30. Волобуев А., Литвинов А. Криминалистические особенности легализации доходов, полученных незаконным путем // Законность. – 2001. – № 6. – С. 48.
31. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М., 2005. – С. 531.
32. Якимов О., Якимова С. Вопросы ответственности за легализацию преступных доходов в постановлениях пленумов Верховных судов России и Украины // Уголовное право. – 2007. – № 1. – С. 66.
33. Короткевич М.Є., Андрушко П.П. Узагальнення практики розгляду судами України кримінальних справ про злочини, передбачені статтями 209, 209-1 та 306 КК України // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 7. – С. 29.
34. Жалинский А.Э. Современное немецкое уголовное право. – М., 2004. – С. 489 – 490.
35. Беницкий А.С. Вказана праця. – С. 222 – 223.
36. Волженкин Б.В. Экономические преступления. – СПб., 1999. – С. 246.
37. Куровская Л.Н. Противодействие легализации преступных доходов уголовно-правовыми мерами. – М., 2006. – С. 81, с. 92; Лапунин М.М. Вказана праця. – С. 151 – 152; Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономики: авторский комментарий к уголовному закону (раздел VIII УК РФ). – М., 2006. – С. 378; Рыхлов О.А. Субъективные признаки легализации (отмывания) денежных средств или иного имущества, приобретенных преступным путем, и отграничение его от других преступлений // Российский следователь. – 2006. – № 11. – С. 32.

Проблеми кримінально-правової протидії порушенням законодавства України про фінансовий моніторинг¹

Наприкінці XX століття у відповідь на загальносвітову тенденцію зростання активності організованих злочинних угруповань міжнародними інституціями було запропоновано принципово новий підхід до організаційно-правових форм боротьби з організованою злочинністю. Він ґрунтується на необхідності позбавлення злочинців матеріальної бази їх діяльності, визнанні провідної ролі фінансових установ у виявленні фінансових операцій, пов'язаних з відмиванням злочинних доходів, і передбачає вжиття на національному рівні відповідних дієвих заходів з урахуванням міжнародних стандартів у цій сфері.

Стратегія боротьби з відмиванням коштів кримінального походження, у тому числі й в Україні передбачає необхідність ужиття країнами комплексу законодавчих заходів, спрямованих: 1) на недопущення використання фінансової системи країни для відмивання доходів кримінального походження, зокрема, шляхом закріплення вимог щодо обов'язкової ідентифікації осіб, які здійснюють фінансові операції або в інтересах яких здійснюються такі операції, а також установлення певних обмежень для проведення фінансових операцій, що є підозрілими на предмет легалізації; 2) викриття фінансових операцій, які здійснюються з метою відмивання злочинних доходів, що досягається за допомогою запровадження певного порядку накопичення й аналізу спеціально уповноваженим органом інформації про підозрілі трансакції та здійснення ним певних процедур із перевірки таких відомостей; 3) встановлення заборони на відмивання доходів кримінального походження під загрозою покарання, а також передбачення можливості вжиття таких превентивних заходів, як заморожування рахунків і конфіскація коштів.

Із прийняттям 28 листопада 2002 р. Закону України "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом" [1] (далі – Закон України від 28 листопада 2002 р.) в Україні було закладено правові засади функціонування дворівневої системи фінансового моніторингу, покликаної унеможливити використання фінансової системи країни для легалізації "брудних" коштів і фінансування тероризму. Внутрішній фінансовий моніторинг – це діяльність суб'єктів первинного фінансового моніторингу з виявлення фінансових операцій, які підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу, та інших фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів. Як впливає з положень Закону України від 28 листопада 2002 р., така діяльність передбачає здійснення суб'єктами первинного фінансового моніторингу (банками, страховими та іншими фінансовими установами, професійними учасниками ринку цінних паперів тощо) певних процедур, спрямованих на ідентифікацію клієнтів, реєстрацію фінансових операцій, що підлягають внутрішньому та (або) обов'язковому фінансовому моніторингу, зберігання документації щодо клієнтів і здійснених ними фінансових операцій.

Під обов'язковим фінансовим моніторингом розуміється сукупність заходів Уповноваженого органу щодо аналізу інформації про фінансові операції, яка надається суб'єктами первинного фінансового моніторингу, а також заходів щодо перевірки такої інформації. Згідно з Положенням про Державний комітет фінансового моніторингу України, затвердженим указом Президента України від 24 грудня 2004 р. № 1527/2004 [2], таким Уповноваженим органом є Державний комітет фінансового моніторингу України – центральний орган виконавчої влади зі спеціальним статусом, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України. У міжнародно-правових документах у сфері боротьби з відмиванням доходів та антилегалізаційному законодавстві багатьох зарубіжних країн подібні інституції іменуються підрозділами фінансової розвідки. Виконання покладених на Уповноважений орган обов'язків є можливим лише за умови існування налагодженої інформаційної взаємодії між ним та суб'єктами первинного фінансового моніторингу. Здійснення такої взаємодії регламентується Законом України від 28 листопада 2002 р. і конкретизується в підзаконних нормативно-правових актах і внутрішніх нормативних документах фінансових установ та інших юридичних осіб, які забезпечують здійснення окремих видів фінансових операцій.

¹ Стаття написана у співавторстві з Ю.Г. Старовойтовою та опублікована: Вісник Національної академії прокуратури України. – 2009. – № 2. – С. 28 – 36.

Таким чином, для запобігання й протидії відмиванню доходів злочинного походження в Україні створено систему фінансового моніторингу, яка становить складну систему відносин, спрямованих, зокрема, на: ведення обліку фінансових операцій, які мають передбачені законом ознаки або є підозрілими, і їх учасників; інформаційний обмін між суб'єктами первинного та державного рівнів; аналіз, опрацювання й узагальнення Уповноваженим органом інформації про фінансові операції; забезпечення режиму обмеженого доступу до інформації, що надається Уповноваженому органу.

Якщо вірити заявам керівництва вітчизняної фінансової розвідки та іншим повідомленням у ЗМІ, а також періодично оприлюднюваним звітам Держфінмоніторингу України, система фінансового моніторингу у нашій державі діє ефективно, свідченням чого є зростання кількості кримінальних справ, порушуваних на підставі відповідної інформації за ст. 209 КК ("Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом"). Так, лише у 2008 р. Уповноважений орган передав до правоохоронних органів 641 узагальнений матеріал стосовно фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з відмиванням "брудних" коштів на суму 65, 2 млрд. грн. За результатами перевірки 326 матеріалів було порушено 117 кримінальних справ, а ще 209 матеріалів використано у 237 кримінальних справах [3].

Для забезпечення нормального функціонування системи фінансового моніторингу статтею 17 Закону України від 28 листопада 2002 р. передбачено певні юридичні гарантії. Відповідно до цієї статті особи, які порушують вимоги зазначеного Закону, несуть у тому числі кримінальну відповідальність. Кримінально-правова протидія порушенням законодавства України про фінансовий моніторинг здійснюється на підставі ст. 209-1 КК України. Згідно з нею злочином визнається повторне умисне неподання інформації про фінансові операції або повторне умисне подання завідомо недостовірної інформації про фінансові операції, які підлягають внутрішньому або обов'язковому фінансовому моніторингу, Уповноваженому органу (ч. 1), а також незаконне розголошення у будь-якому вигляді інформації, що надається Уповноваженому органу, особою, якій ця інформація стала відома у зв'язку з професійною чи службовою діяльністю (ч. 2).

У нашій кримінально-правовій доктрині ст. 209-1 КК України, покликана забезпечувати нормальне функціонування системи фінансового моніторингу (а точніше її інформаційної складової), належить до числа недостатньо досліджених при тому, що її юридичному аналізу присвятили свої праці, зокрема, такі автори, як П.П. Андрушко, А.С. Беніцький, Г.М. Войченко, Н.О. Гурова, О.М. Костенко. Необхідність звернення до обраної проблематики зумовлена низкою чинників – це і неповна узгодженість тексту кримінально-правових заборон, наведених у ст. 209-1 КК, із вимогами антилегалізаційного законодавства, і труднощі розмежування на практиці кримінально караних та адміністративно караних порушень законодавства про обіг інформації у системі фінансового моніторингу, і висловлені в юридичній літературі сумніви взагалі щодо доцільності існування у чинному КК окремих норм, присвячених умисним порушенням вимог антилегалізаційного законодавства, і недостатня ефективність застосування вказаних норм на практиці. Так, за даними Департаменту інформаційних технологій МВС України, у період 2003 – 2008 рр. в Україні було зареєстровано всього дев'ять злочинів, передбачених ст. 209-1 КК; за вказаний період часу до суду було передано чотири кримінальні справи за ознаками цих злочинів, із них лише в одній винесено обвинувальний вирок.

З огляду на зазначене вище, метою пропонованої статті є висвітлення проблемних аспектів кримінально-правової характеристики умисного порушення вимог законодавства про запобігання та протидію легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, і, на підставі цього, висунення пропозицій, спрямованих на вдосконалення ст. 209-1 КК України.

Передусім зауважимо, що назва (заголовок) нормативно-правового акту, виконуючи інформативну функцію, дає нам (повинна давати) уявлення про зміст цього акту. У зв'язку з цим вважаємо за доцільне звернути увагу на невдалість назви ст. 209-1 КК, яка (на відміну від подібної назви ст. 166-9 Кодексу України про адміністративні правопорушення, далі – КпАП) не зовсім адекватно відображає суть описаних у ній злочинних діянь. По-перше, інформація, яка надходить до Уповноваженого органу і визнається предметом цих злочинів, може стосуватись операцій, пов'язаних не лише з легалізацією злочинних доходів, а й з фінансуванням тероризму, тобто в цій частині зміст статті Особливої частини КК є ширшим, ніж її назва. По-друге, система фінансового моніторингу – це, як вже зазначалось, складна система відносин, спрямованих на ідентифікацію клієнтів, ведення обліку фінансових операцій, зберігання відповідної інформації тощо. При цьому з усього блоку зазначених відносин під кримінально-правову охо-

рону за допомогою ст. 209-1 КК взяті лише інформаційні відносини щодо здійснення фінансового моніторингу, тобто в цій частині зміст статті Особливої частини КК є вужчим за її назву. Інформація, яка надається Уповноваженому органу, містить відомості, які можуть стати ключовими у виявленні схем легалізації доходів кримінального походження або фактів фінансування тероризму. Як слушно зауважує Л.Л. Фітуні, саме грошовий слід може стати доказом проти злочинців і, до того ж, власне грошові кошти можуть стати об'єктом для провадження розслідування й порушення справи [4, 20]. Через це, по-перше, Уповноваженому органу має надаватися повна й достовірна інформація, яка вимагається законодавством або безпосередньо Уповноваженим органом у межах його повноважень, і, по-друге, стосовно всієї інформації, яка надається зазначеному органу, встановлюється режим обмеженого доступу.

За таких обставин більш вдалою видається назва ст. 209-1 КК – “Порушення законодавства щодо подання інформації про фінансові операції, які підлягають фінансовому моніторингу”, яка фігурує у проекті Закону “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму”, розробленому у зв'язку з необхідністю відреагувати на викладення Сорока рекомендацій FATF у новій редакції (далі – законопроект) [5].

У ч. 1 ст. 209-1 КК передбачено караність поведінки, пов'язаної з інформацією про ті фінансові операції, які підлягають внутрішньому або обов'язковому моніторингу (ознаки таких операцій закріплені, відповідно, у ст. 11 і ст. 12 Закону України від 28 листопада 2002 р.), однак якщо злочин набуває вигляду неподання інформації, то характер відповідної фінансової операції законодавцем не уточнюється. Проведений аналіз нормативно-правових актів, які регулюють інформаційні відносини у сфері здійснення фінансового моніторингу, дозволяє стверджувати, що предметом повторного умисного неподання Уповноваженому органу інформації про фінансові операції є: інформація про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу; додаткова інформація про фінансову операцію, що стала об'єктом фінансового моніторингу; інформація про фінансову операцію, стосовно якої у працівників суб'єкта первинного фінансового моніторингу виникають мотивовані підозри в тому, що вона здійснюється з метою легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом; інформація про фінансову операцію, стосовно якої виникають підозри, що вона пов'язана або має відношення до фінансування терористичної діяльності, терористичних актів чи терористичних організацій; інформація про фінансову операцію, у забезпеченні здійснення якої було відмовлено через те, що вона має ознаки такої, що підлягає фінансовому моніторингу; інформація про фінансову операцію, проведення якої було зупинено через те, що її учасником або вигодоодержувачем за нею є особа, включена до переліку осіб, пов'язаних зі здійсненням терористичної діяльності.

Об'єктивна сторона злочину, передбаченого ч. 1 ст. 209-1 КК, полягає у: 1) повторному неподанні спеціально уповноваженому органу виконавчої влади з питань фінансового моніторингу інформації про фінансові операції; 2) повторному поданні зазначеному органу недостовірної інформації про фінансові операції, які підлягають внутрішньому або обов'язковому фінансовому моніторингу. Об'єктивна сторона злочину, передбаченого ч. 2 ст. 209-1 КК, полягає у незаконному розголошенні у будь-якому вигляді інформації, яка надається зазначеному органу.

Невичерпний перелік фінансових операцій, що підлягають внутрішньому фінансовому моніторингу, наводиться у законодавстві про протидію відмиванню доходів. Такі операції повинні мати одну або більше наступних ознак: 1) заплутаний або незвичний характер фінансової операції, яка не має очевидного економічного сенсу або очевидної законної мети; 2) невідповідність фінансової операції діяльності юридичної особи, що встановлена статутними документами цієї особи; 3) виявлення неодноразового здійснення операцій, характер яких дає підстави вважати, що метою їх здійснення є уникнення процедур обов'язкового фінансового моніторингу. Орієнтовний перелік критеріїв віднесення фінансових операцій до таких, що можуть підлягати внутрішньому фінансовому моніторингу, затверджується Уповноваженим органом. При цьому слід враховувати, що Закон “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом” не покладає на суб'єктів первинного фінансового моніторингу обов'язок надавати Уповноваженому органу інформацію про фінансові операції, які не підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу, за винятком такої ситуації.

Внутрішній фінансовий моніторинг може здійснюватись і щодо інших (крім зазначених вище) фінансових операцій, коли у суб'єкта первинного фінансового моніторингу виникають підстави вважати, що фінансова операція проводиться з метою легалізації (відмивання) доходів. Якщо у працівників суб'єкта первинного фінансового моніторингу, який здійснює фінансову опе-

рацію, виникають відповідні мотивовані підозри, такий суб'єкт зобов'язаний надавати Уповноваженому органу інформацію про таку фінансову операцію. Невиконання зазначеного обов'язку може утворювати склад злочину, передбаченого ч. 1 ст. 209-1 КК.

Такий самий висновок слід робити і в тому разі, коли суб'єкт первинного фінансового моніторингу не повідомляє в Уповноважений орган про фінансові операції, стосовно яких існує підозра, що ці операції пов'язані, мають відношення або призначені для фінансування терористичної діяльності, терористичних актів чи терористичних організацій. Хоч ці фінансові операції не належать до операцій, що підлягають обов'язковому та внутрішньому фінансовому моніторингу, законодавство покладає на суб'єктів первинного фінансового моніторингу обов'язок повідомляти про них, у тому числі в Уповноважений орган. При цьому ч. 1 ст. 209-1 КК передбачає відповідальність за повторне неподання інформації не лише про ті фінансові операції, які підлягають внутрішньому або обов'язковому фінансовому моніторингу.

Відповідальність за ч. 1 ст. 209-1 КК може наставати за неподання Уповноваженому органу інформації про фінансові операції, які підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу (перелік таких операцій є більш вузьким, ніж перелік операцій, що підлягають внутрішньому фінансовому моніторингу), або за неподання за запитом Уповноваженого органу додаткової інформації, пов'язаної з фінансовими операціями, що стали об'єктом фінансового моніторингу (у тому числі внутрішнього).

За наявності рішення уповноваженого державного органу про скасування державної реєстрації юридичної особи або фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності, визнання юридичної особи фіктивною або оголошення фізичної особи померлою чи безвісно відсутньою банк закриває рахунок такої особи, а фінансова установа припиняє обслуговування такої особи і невідкладно надає Уповноваженому органу інформацію щодо такого рахунку або щодо фінансових активів такої особи. Підстав для застосування у наведеній ситуації ч. 1 ст. 209-1 КК не вбачається, оскільки зазначена інформація не стосується, як цього вимагає кримінальний закон, власне фінансових операцій – операцій, пов'язаних із здійсненням або забезпеченням здійснення платежу за допомогою суб'єкта первинного фінансового моніторингу.

На нашу думку, при формулюванні ознак складу злочину в ч. 1 ст. 209-1 КК законодавець необґрунтовано не включив до предмета злочинного діяння, яке скоюється у формі надання завідомо недостовірної інформації Уповноваженому органу, додаткову інформацію про фінансові операції, які стали об'єктом фінансового моніторингу, а також інформацію про фінансові операції стосовно яких виникають підозри, що вони здійснюються з метою фінансування тероризму. Для усунення цієї вади вважаємо за доцільне виключити з диспозиції ч. 1 ст. 209-1 КК зворот "які підлягають внутрішньому або обов'язковому фінансовому моніторингу".

Наявність у діянні особи ознак злочину, передбаченого ч. 2 ст. 209-1 КК, законодавець пов'язує з інформацією, яка надається Уповноваженому органу. Оскільки в диспозиції ч. 2 ст. 209-1 КК характер такої інформації не уточнюється, предметом цього злочину є будь-яка інформація, яка відповідно до законодавства України про запобігання та протидію легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, має надаватися Уповноваженому органу. До такої інформації передусім належать повідомлення, котрі надходять від суб'єктів первинного фінансового моніторингу й стосуються певних фінансових операцій. Крім того, до Уповноваженого органу надходить: 1) інформація (у тому числі та, що становить банківську або комерційну таємницю, та копії документів, що її підтверджують), необхідна для виконання покладених на нього завдань, зокрема, про випадки порушення законодавства суб'єктами первинного фінансового моніторингу – від центральних органів виконавчої влади й інших державних органів, які виконують відповідно до закону функції регулювання та нагляду за діяльністю суб'єктів первинного фінансового моніторингу, правоохоронних органів, інших державних органів, органів місцевого самоврядування, а також підприємств, установ та організацій незалежно від форми власності; 2) інформація про хід опрацювання узагальнених матеріалів щодо сумнівних фінансових операцій, а також про прийняття відповідних рішень за цими матеріалами – від правоохоронних органів; 3) інформація, що стосується боротьби з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванням тероризму, а також міжнародного співробітництва в зазначеній сфері – від компетентних органів іноземних держав і міжнародних організацій.

Згідно зі ст. 5 Закону України від 28 листопада 2002 р. суб'єкти первинного фінансового моніторингу повинні вживати заходів щодо запобігання розголошенню (у тому числі особам, стосовно фінансових операцій яких проводиться перевірка) інформації, що надається Уповно-

важеному органів, та іншої інформації з питань фінансового моніторингу (у тому числі про факт надання такої інформації). Виходячи з наведеної норми, виникає принаймні два запитання. По-перше, чому в ч. 2 ст. 209-1 КК передбачено відповідальність за розголошення саме інформації, що надається Уповноваженому органу, а не всієї інформації з питань фінансового моніторингу, яка також має обмежений доступ? По-друге, чому суб'єктам первинного фінансового моніторингу забороняється повідомляти особам, щодо фінансових операцій яких проводиться перевірка, інформацію про ці фінансові операції, яка надається Уповноваженому органу? Адже цілком зрозуміло, що особа, яка є учасником фінансової операції, володіє й інформацією стосовно неї. При зверненні до фінансового посередника за допомогою у проведенні тієї чи іншої операції така особа сама є джерелом відомостей, наприклад, щодо призначення платежу, суми операції, валюти, у якій вона здійснюється, тощо. Разом із тим клієнту фінансової установи не повідомляється, яке рішення було прийнято щодо його фінансової операції відповідно до внутрішніх процедур суб'єкта первинного фінансового моніторингу.

У п. 8.11 Вимог до організації фінансового моніторингу суб'єктами первинного фінансового моніторингу у сфері запобігання та протидії запровадженню в легальний обіг доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму, затверджених наказом Державного департаменту фінансового моніторингу від 24 квітня 2003 р. № 40, визначено, що інформація, яка надається Уповноваженому органу, є інформацією з обмеженим доступом. Відповідно до п. 8.12 цього документа відповідальний працівник та інші співробітники суб'єкта первинного фінансового моніторингу повинні забезпечити конфіденційність інформації, яка надається Уповноваженому органу, та іншої інформації з питань фінансового моніторингу, а також факту її надання, і не розповсюджувати її ні в межах суб'єкта, ні за його межами, у тому числі особам, стосовно фінансових операцій яких надсилається повідомлення, крім випадків, передбачених законодавством.

В юридичній літературі висловлена думка про те, що з об'єктивної сторони злочин, передбачений ч. 2 ст. 209-1 КК, виражається у незаконному доведенні до відома будь-яких осіб (зокрема, тих, стосовно кого проводиться перевірка) і відомостей про факт надання інформації Уповноваженому органу [6, 669]. Вважаємо наведену точку зору поширювальним тлумаченням кримінального закону. На наш погляд, незаконне розголошення не самого змісту інформації, яка була надана Уповноваженому органу, а лише факту надання такої інформації цьому органу диспозицією ч. 2 ст. 209-1 КК не охоплюється. Наведемо на користь своєї позиції наступні аргументи.

По-перше, ст. 5 Закону України від 28 листопада 2002 р., закріплюючи обов'язки суб'єкта первинного фінансового моніторингу, як зазначалось вище, розрізняє, з одного боку, інформацію, яка надається Уповноваженому органу (саме такий зворот використовується у ч. 2 ст. 209-1 КК для позначення предмета злочину, передбаченого цією нормою), та, з іншого боку, іншу інформацію з питань фінансового моніторингу (в тому числі про факт надання такої інформації). То хіба можна, здійснюючи кваліфікацію вчиненого за розглядуваною кримінально-правовою нормою, ігнорувати цю різницю?

По-друге, предметом злочину, передбаченого ч. 2 ст. 209-1 КК, є інформація, надання якої Уповноваженому органу здійснюється відповідно до законодавства України чи міжнародних угод, учасником яких є Україна (інформація про фінансові операції, яка надходить від суб'єктів первинного фінансового моніторингу, інформація про хід і результати опрацювання узагальнених матеріалів, яка надсилається правоохоронними органами, тощо). Цілком очевидно, що відомості про сам по собі факт подання інформації Уповноваженому органу останньому не надаються (для чого?).

По-третє, розголошення не самого змісту інформації, яка була надана Уповноваженому органу, а лише факту такого інформування, з огляду на пряму вказівку законодавця, тягне на сьогодні (зрозуміло, що несправедливо і нелогічно) адміністративну відповідальність. У ч. 2 ст. 166-9 КпАП чітко розмежовано два види розголошення певної інформації (розголошення інформації, яка надається Уповноваженому органу, або факту надання такої інформації) в той час, як у ч. 2 ст. 209-1 КК йдеться лише про один вид розголошення.

По-четверте, при вирішенні аналізованої кримінально-правової проблеми має ставати у нагоді закріплене у ч. 3 ст. 63 Конституції України правило "тлумачення сумнівів на користь обвинуваченого", оскільки воно, на наше переконання, носить комплексний (матеріально-процесуальний) характер і дозволяє враховувати специфіку вирішення подібних до розгляду-

ваного питань матеріального права у випадку неоднозначності положень КК і регулятивного законодавства, до якого відсилають бланкетні диспозиції.

Цілком очевидно, що особа, яка займається відмиванням доходів, будучи обізнаною про те, що певна інформація стосовно неї або здійсненої нею фінансової операції була надіслана Уповноваженому органу, намагатиметься діяти в такий спосіб, щоб не допустити викриття своїх злочинних дій. З урахуванням того, що розголошення як такого факту інформування Уповноваженого органу спроможне знівелювати механізм фінансового моніторингу у конкретній ситуації, а, отже, є суспільно небезпечною поведінкою, заслуговує на підтримку пропозицій розробників законопроекту [5], які у новій редакції ст. 209-1 КК пропонують прямо вказати на розголошення належним суб'єктом як інформації про фінансові операції, що надається Уповноваженому органу, так і факту подання такої інформації. Криміналізація розголошення факту подання відповідної інформації видається доцільною і через потребу захисту ділової репутації суб'єктів господарської діяльності, які є учасниками фінансових операцій.

Відповідно до ст. 5 Закону України від 28 листопада 2002 р. інформацію про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, суб'єкт первинного фінансового моніторингу зобов'язаний надати Уповноваженому органу не пізніше трьох робочих днів із моменту реєстрації такої операції. Тобто виникнення обов'язку інформувати Уповноважений орган про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, закон пов'язує з моментом реєстрації відповідної операції суб'єктом первинного фінансового моніторингу. Така позиція законодавця видається необґрунтованою.

На нашу думку, саме здійснення за допомогою суб'єкта первинного фінансового моніторингу фінансової операції, яка за ознаками підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, а не реєстрація такої фінансової операції має вважатися тією обставиною, яка зумовлює виникнення відносин інформаційного обміну між цим суб'єктом та Уповноваженим органом. Адже у ст. 11 Закону України від 28 листопада 2002 р. зазначається, що фінансова операція підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, якщо сума, на яку вона проводиться, дорівнює чи перевищує 80000 гривень і має одну або більше визначених цією статтею ознак, і нічого не говориться про її реєстрацію як обов'язкову передумову здійснення щодо неї обов'язкового фінансового моніторингу. Видається, що незанесення інформації про фінансову операцію до відповідного реєстру ще не означає, що стосовно цієї фінансової операції не повинен проводитися обов'язковий фінансовий моніторинг і відомості про неї не повинні надаватися Уповноваженому органу.

Як впливає зі ст. 5 Закону України від 28 листопада 2002 р., неповідомлення Уповноваженому органу про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, після спливу трьох робочих днів із моменту реєстрації такої фінансової операції свідчить про невиконання суб'єктом первинного фінансового моніторингу покладеного на нього законом обов'язку. Виходячи з цього, про неподання Уповноваженому органу інформації про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, можна говорити з моменту спливу третього робочого дня після реєстрації відповідної фінансової операції суб'єктом первинного фінансового моніторингу. Однак тут виникає питання: як необхідно кваліфікувати дії винної особи, якщо вона умисно не зареєструвала фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, та, відповідно, не повідомила Уповноваженому органу про неї? Якщо при вирішенні цього питання застосовувати положення ст. 5 Закону України від 28 листопада 2002 р., то дії зазначеної особи не утворюватимуть неподання Уповноваженому органу інформації про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, оскільки така операція не була зареєстрована, а злочинне неподання інформації, як було встановлено вище, має місце після спливу трьох робочих днів після реєстрації відповідної фінансової операції. Однак цілком очевидно, що така юридична оцінка не відповідатиме суспільній небезпеці цього діяння, на яку, як видається, факт реєстрації фінансової операції, не впливає.

Для розв'язання розглянутої проблеми пропонуємо внести до ст. 5 Закону України від 28 листопада 2002 р. зміни, відповідно до яких зобов'язати суб'єктів первинного фінансового моніторингу надавати Уповноваженому органу інформацію про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, не пізніше трьох робочих днів із моменту здійснення такої операції. Тоді злочинне неподання інформації про фінансову операцію, яка підлягає обов'язковому фінансовому моніторингу, в контексті відповідальності за ч. 1 ст. 209-1 КК,

вважатиметься закінченим після спливу трьох робочих днів із моменту здійснення такої фінансової операції незалежно від того, чи була вона зареєстрована.

Передбачене ч. 1 ст. 209-1 КК подання Уповноваженому органу недостовірної інформації з об'єктивної сторони підпадає під ознаки караної за ч. 1 ст. 366 КК видачі неправдивих документів. Можна сказати, що у ч. 1 ст. 209-1 КК конкретизовано предмет такого злочину, як службове підроблення. Вказані склади злочинів збігаються і за суб'єктивними ознаками: їх суб'єктом є службова особа, яка діє завідомо, що свідчить про наявність прямого умислу. Наведені міркування дозволяють зробити висновок про те, що ч. 1 ст. 209-1 КК охоплює загальні ознаки службового підроблення, конкретизуючи деякі з них. На підставі цього її можна було б розглядати як спеціальну кримінально-правову норму, а ч. 1 ст. 366 КК – як загальну. Тоді застосуванню підлягало б загальновизнане в науці кримінального права правило, відповідно до якого у випадку конкуренції спеціальної та загальної норми перевага надається спеціальній, оскільки вона повніше відбиває ознаки вчиненого. Однак проблема полягає в іншому.

Згідно з ч. 1 ст. 209-1 КК злочином визнається лише повторне умисне подання Уповноваженому органу недостовірної інформації про фінансові операції, які підлягають внутрішньому або обов'язковому фінансовому моніторингу, а вчинення такого діяння вперше підпадає під ознаки адміністративного проступку, передбаченого ч. 1 ст. 166-9 КпАП. Таким чином, розглядуване діяння, вчинене вперше, одночасно визнається і злочином, і адміністративним проступком. Із появою у КпАП ст. 166-9 службове підроблення у формі надання Уповноваженому органу завідомо недостовірної інформації фактично було декриміналізовано. У даному разі, як видається, має місце колізія норм. В юридичній літературі під колізією законів розуміється суперечність один одному (зіткнення) двох або більше формально чинних нормативних актів, виданих з приводу одного й того самого питання. Це "таке співвідношення між двома чи більше юридичними положеннями, коли вони спрямовані на регламентацію одного і того ж питання, але по-різному його вирішують. Тому застосування одного з них виключає застосування іншого, з кількох правоположень, які перебувають у колізії, слід визначити лише одне, яке є чинним" [7, 385].

Подоланню колізії між ч. 1 ст. 166-9 КпАП та ч. 1 ст. 366 КК, на нашу думку, сприятиме виключення ознаки повторності з диспозиції ч. 1 ст. 209-1 КК. Питання про виключення з диспозиції ч. 1 ст. 209-1 КК ознаки повторності вже підіймалося на законодавчому рівні. У законопроекті [5] пропонувалося внести до ст. 209-1 КК зміни, відповідно до яких злочином визнавалось б умисне неподання Уповноваженому органу у встановлені законодавством строки належної інформації або подання завідомо недостовірної інформації про фінансові операції, які підлягають фінансовому моніторингу. Водночас у ч. 2 ст. 209-1 КК повторність пропонувалося передбачити як кваліфікуючу ознаку злочину. З урахуванням того, що повторність вчинення тотожних правопорушень є фактором, який засвідчує формування в особі стійкої спрямованості на порушення вимог антилегалізаційного законодавства, пропозиція передбачити у ст. 209-1 КК посилену кримінальну відповідальність за вчинення злочину повторно визнається слушною. Разом із тим вважаємо, що ця кваліфікуюча ознака має стосуватись не лише неподання інформації або подання завідомо недостовірної інформації про фінансові операції, а й щодо розголошення інформації, яка надається Уповноваженому органу.

Доцільність виключення з ч. 1 ст. 209-1 КК вказівки на повторність не в останню чергу зумовлена суперечливим тлумаченням цієї ознаки в юридичній літературі. Не маючи на меті викладати й аналізувати підходи, існуючі у доктрині з цього приводу, зауважимо, що, на нашу думку, поняття повторності, означаючи вчинення у різний час двох і більше окремих діянь, у даному разі використовується не як позначення певного різновиду множинності злочинів, а як характеристика об'єктивної сторони одиничного злочину, коли декілька тотожних правопорушень, за жодне з яких на особу не накладалось адміністративне стягнення, набувають характеру злочину лише у разі їх поєднання. При цьому необхідно, щоб особу можна було притягнути до юридичної відповідальності за вчинене раніше діяння. Відповідно до ст. 38 КпАП адміністративне стягнення може бути накладене не пізніш як через 2 місяці з дня вчинення правопорушення (при триваючому правопорушенні – не пізніш як через 2 місяці з дня його виявлення). Адміністративне правопорушення враховується при кваліфікації за ч. 1 ст. 209-1 КК як складова повторності саме у межах вказаних строків. Разом із тим повторність як ознаку об'єктивної сторони розглядуваного злочину слід вбачати і в тому разі, коли особа не подає інформацію або подає завідомо недостовірну інформацію після притягнення її до адміністративної відповідальності за таке саме діяння на підставі ч. 1 ст. 166-9 КпАП і при цьому накладене на осо-

бу адміністративне стягнення зберігає свою юридичну силу. З урахуванням ст. 39 КпАП з дня закінчення виконання адміністративного стягнення, якому піддана особа, до моменту вчинення знову неподання інформації або подання недостовірної інформації має минути не більш ніж один рік. Інакше кажучи, вжите у ч. 1 ст. 209-1 КК поняття повторності охоплює і адміністративну преюдицію, і повторність фактично вчинених правопорушень, які не потягли за собою юридичної відповідальності, як елемент основного складу злочину.

Щодо аналізованої проблеми інтерес становить ч. 1 ст. 396 Пенітенціарного кодексу Естонії, відповідно до якої злочином визнається неповідомлення про підозри в легалізації (відмиванні) грошей або фінансуванні тероризму чи поданні неправильних відомостей до Бюро даних про легалізацію (відмивання) грошей, якщо до винного за таке саме діяння застосовано покарання за проступок. Отже, у цій кримінально-правовій нормі безпосередньо вказується, що для її застосування наявність в особи стягнення за попередній проступок є обов'язковою.

Злочин, передбачений ч. 1 ст. 209-1 КК України, визнається закінченим з моменту вчинення вдруге відповідного тотожного правопорушення – неподання інформації або подання завідомо недостовірної інформації. Якщо ж особа, наприклад, спочатку не подає відповідну інформацію, а згодом подає завідомо недостовірну інформацію, підстав для застосування ч. 1 ст. 209-1 КК не вбачається. Звернемось до матеріалів правозастосовної практики.

1 листопада 2004 р. Ворошиловським районним судом м. Донецька було засуджено С. за вчинення злочину, передбаченого ч. 1 ст. 209-1 КК. С., будучи генеральним директором професійного учасника ринку цінних паперів ТзОВ “Фінансова група “Один” та відповідальним за проведення внутрішнього фінансового моніторингу, двічі протягом жовтня 2003 р. не подав Уповноваженому органу інформацію про фінансові операції з цінними паперами, які відповідно до ст. 11 Закону України від 28 листопада 2002 р. підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу. Виходячи з матеріалів справи, заходи адміністративного впливу за неподання інформації, вчинене вперше, до С. не застосовувалися, оскільки зазначене правопорушення було виявлено після закінчення двомісячного строку від дня його вчинення. Однак стосовно С. було порушено кримінальну справу, за результатами розгляду якої суд визнав його винним у вчиненні повторного умисного неподання Уповноваженому органу інформації про фінансові операції, які підлягають обов'язковому фінансовому моніторингу, тобто у вчиненні злочину, передбаченого ч. 1 ст. 209-1 КК. Таке судове рішення видається обґрунтованим.

З'ясовуючи зміст повторності з точки зору чинної редакції ст. 209-1 КК, слід брати до уваги те, що предмет проступку, передбаченого ч. 1 ст. 166-9 КпАП, у формі подання недостовірної інформації про певні фінансові операції та предмет розглядуваного злочину співпадають лише частково. Мається на увазі те, що повторне умисне подання Уповноваженому органу недостовірної інформації про фінансові операції, які викликають підозру в тому, що вони призначені для фінансування тероризму, а також повторне умисне подання Уповноваженому органу недостовірної додаткової інформації про фінансові операції, які стали об'єктом фінансового моніторингу, не утворює складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 209-1 КК, а підпадає під ознаки адміністративного проступку, що, на нашу думку, не узгоджується з підвищеним ступенем суспільної небезпеки таких діянь.

Як впливає з диспозиції ч. 2 ст. 209-1 КК, розголошення інформації, яка надається Уповноваженому органу, особою, якій ця інформація стала відома у зв'язку з професійною або службовою діяльністю, є злочином лише за умови вчинення цього діяння незаконно. Отже, припускається можливість законного розголошення такої інформації. Наприклад, Уповноваженому органу заборонено передавати будь-кому одержану від суб'єктів первинного фінансового моніторингу інформацію, яка містить комерційну чи банківську таємницю, за винятком випадків, передбачених законом. Одним з випадків правомірного розголошення інформації, що виключає інкримінування ч. 2 ст. 209-1 КК, вочевидь, могла б визнаватись передача Уповноваженим органом відповідних матеріалів до правоохоронних органів за наявності достатніх підстав вважати, що фінансові операції можуть бути пов'язані з відмиванням доходів або фінансуванням тероризму. Однак аналіз нормативно-правових актів, які регулюють відносини інформаційного обміну у сфері здійснення фінансового моніторингу, свідчить про те, що не існує жодного передбаченого законом порядку розголошення інформації, яка була або буде надана Уповноваженому органу. Для характеристики правомірних дій особи з доведення до відома, наприклад, посадових осіб Генеральної прокуратури України, МВС України й інших правоохоронних органів інформації, яка надається Уповноваженому органу, у відповідних нормативно-правових актах [8] використовуються відмінні від поняття “розголошення” терміни – “подан-

ня” і “надання”. Оскільки розголошення відповідною особою інформації, яка надається Уповноваженому органу, може бути лише незаконним, із диспозиції ч. 2 ст. 209-1 КК доцільно виключити слово “незаконне”.

Ч. 2 ст. 209-1 КК і ч. 2 ст. 166-9 КпАП передбачають відповідальність за вчинення подібних правопорушень. Постає питання, яку з названих норм слід застосовувати при кваліфікації дій винної особи у випадку розголошення нею інформації, що надається Уповноваженому органу. П.П. Андрушко виділяє декілька можливих підходів до вирішення колізії вказаних адміністративно-правової та кримінально-правової норм, а саме: 1) враховуючи положення ч. 2 ст. 9 КпАП про те, що відповідальність за правопорушення, передбачені цим Кодексом, настає, якщо порушення за своїм характером не тягнуть за собою відповідно до закону кримінальної відповідальності, робиться висновок, що повинна застосовуватись кримінально-правова норма; 2) має застосовуватися закон, прийнятий пізніше (стосовно розглядуваного випадку таким є Закон від 16 січня 2003 р., яким КК доповнено ст. 209-1 КК, а, отже, повинна застосовуватися ст. 209-1 КК); 3) має застосовуватися закон, який передбачає більш м'яку відповідальність, а таким є ст. 166-9 КпАП [9, 134].

На думку М.І. Хавронюка, при вирішенні питання про відповідальність особи за вчинення нею порушення, яке одночасно містить ознаки як складу адміністративного проступку, так і складу злочину, варто враховувати положення, запропоновані в проекті Закону України “Про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення та Кримінального кодексу України” № 3624 від 11 червня 2003 р. [10, 22]. Згідно з ним у випадку конкуренції норм Особливої частини КпАП й Особливої частини КК відповідальність має наставати за КпАП. Відповідні зміни пропонувалося внести до ч. 2 ст. 9 КпАП та ст. 11 КК, однак зазначений законопроект було відхилено. Як видається, такі законодавчі положення внесли б ясність у те, яку з норм слід застосовувати, якщо вони передбачають відповідальність за подібні порушення, але такі законодавчі заходи так само, як і визнання пріоритету за одним із вищенаведених підходів, не усуває проблеми, яка полягає в тому, що одне й те ж діяння водночас визнається і злочином, і адміністративним проступком. Виходячи з цього, нагальним є питання про узгодження ч. 2 ст. 209-1 КК і ч. 2 ст. 166-9 КпАП.

При вирішенні цієї проблеми треба виходити з твердження, відповідно до якого критерієм відмежування злочину від інших видів правопорушень є його підвищена суспільна небезпека. Однією з обставин, яка впливає на ступінь суспільної небезпеки вчиненого, є форма вини. Як слушно зауважує О.Ф. Шишов, закон іноді вказує на умисний характер вчинення діяння як обставину, що впливає на підвищений ступінь його суспільної небезпеки [11, 57]. Ми також вважаємо, що найбільш прийнятним та обґрунтованим критерієм відмежування адміністративного проступку від злочину, передбачених, відповідно, ч. 2 ст. 166-9 КпАП та ч. 2 ст. 209-1 КК, є форма вини: щодо злочину – умисел, щодо адміністративного правопорушення – необережність. З огляду на це, пропонуємо доповнити диспозицію ч. 2 ст. 209-1 КК посиленням на умисну форму вини, а ч. 2 ст. 166-9 КпАП – вказівкою на вчинення передбаченого в ній діяння через необережність.

Проведене дослідження дозволяє сформулювати такі висновки.

По-перше, запровадження кримінальної відповідальності за неподання Уповноваженому органу інформації про фінансові операції, подання йому завідомо недостовірної інформації про фінансові операції та розголошення інформації, яка надається Уповноваженому органу, стимулює зобов'язаних осіб до дотримання відповідних вимог антилегалізаційного законодавства і спрямоване на охорону відносин, які забезпечують як фінансові інтереси окремого індивіда, так і стабільність усієї фінансової системи. Суспільна небезпека діянь, криміналізованих статтею 209-1 КК України, визначається тим, що вони порушують: 1) суспільно значущі відносини інформаційного обміну між суб'єктами первинного фінансового моніторингу та Уповноваженим органом, які забезпечують взаємозв'язок між суб'єктами первинного та державного рівнів і сприяють ефективному виконанню Уповноваженим органом покладених на нього обов'язків із протидії відмиванню злочинних доходів і фінансуванню тероризму; 2) режим обмеженого доступу до певних відомостей, що може створити суттєві перешкоди виявленню фінансових операцій, пов'язаних із легалізацією злочинних доходів і фінансуванням тероризму, та здійсненню кримінального переслідування винних. Криміналізацію порушень законодавства про фінансовий моніторинг, враховуючи їх суспільну небезпеку і міжнародно-правові зобов'язання України, вважаємо виправданою і водночас здійсненою з порушенням окремих принципів криміналізації.

По-друге, ст. 209-1 КК потребує вдосконалення шляхом: 1) уточнення її назви – приведення останньої у відповідність із змістом диспозицій кримінально-правових заборон (можливий варіант назви статті КК – “Порушення порядку обігу інформації про фінансові операції, які підлягають фінансовому моніторингу”); 2) виключення з диспозиції ч. 1 ст. 209-1 КК ознаки повторності і звороту “які підлягають внутрішньому або обов’язковому фінансовому моніторингу”; 3) виключення з ч. 2 ст. 209-1 КК поняття “незаконне” і водночас доповнення цієї норми вказівками на умисну форму вини та розголошення факту подання інформації Уповноваженому органу; 4) доповнення ст. 209-1 КК кваліфікуючою ознакою “повторність” щодо діянь, передбачених ч. 1 і ч. 2 цієї статті КК.

По-третє, у п. 3 ч. 1 ст. 5 Закону від 28 листопада 2002 р. зворот “не пізніше, ніж протягом трьох робочих днів з моменту її реєстрації” потрібно замінити словосполученням “не пізніше, ніж протягом трьох робочих днів з моменту її проведення”.

Посилання

1. Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом [Текст]: Закон України від 28 листопада 2002 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 1. – Ст. 2.
2. Про затвердження Положення про Державний комітет фінансового моніторингу України [Текст]: указ Президента України від 24 грудня 2004 р. № 1527/2004 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 52. – Т. 1. – С. 180. – Ст. 3433.
3. Іщенко Г. Махінатори під прицілом // Урядовий кур’єр. – 24 лютого 2009 р. – № 33.
4. Фитуни Л.Л. Финансовый мониторинг: [учеб.-метод. пособие] / Л.Л. Фитуни; [под.ред. А.Т. Никитина, С.А. Степанова]. – М. : Изд-во МНЭПУ, 2002. – 552 с.
5. Проект Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансування тероризму” від 14 березня 2005 р. № 7180 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до документу: <http://rada.gov.ua>
6. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – 1428 с.
7. Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: [навч. посібник] / Навроцький В.О. – К. : Юрінком Інтер, 2006. – 704 с.
8. Про затвердження Порядку надання Держфінмоніторингом України Генеральній прокуратурі України узагальнених матеріалів щодо фінансових операцій, які можуть бути пов’язані з легалізацією (відмиванням) доходів або фінансуванням тероризму, та отримання інформації про хід їх опрацювання: наказ Державного департаменту фінансового моніторингу від 20 серпня 2003 р. № 98/40 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу до документу: <http://zakon1.rada.gov>; Про затвердження Порядку надання та розгляду узагальнених матеріалів: наказ Державного департаменту фінансового моніторингу, Державної податкової адміністрації України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України від 28 листопада 2006 р. № 240/718/1158 /755 [Текст] // Офіційний вісник України. – 2006. – № 51. – Ст. 3447.
9. Андрушко П.П. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом: кримінально-правова характеристика / П.П. Андрушко, М.Є. Короткевич. – К.: Юрисконсульт, 2005. – 292 с.
10. Хавронюк М.І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України / Хавронюк М.І. – К.: Істина, 2004. – 504 с.
11. Шишов О.Ф. Преступление и административный проступок / Шишов О.Ф. – М.: ВЮЗИ, 1967. – 60 с.

Особливості вчинення податкових злочинів у сфері електроенергетики¹

Проблематику пропонованої статті авторам підказало життя – реалії й особливості економічного розвитку регіону, результати здійснюваної управлінням податкової міліції ДПА у Запорізькій області аналітичної, профілактичної та правозастосовної діяльності.

Паливно-енергетичний комплекс (далі – ПЕК), до складу якого входить електроенергетика і паливна промисловість, є однією з ключових ланок економіки Запорізької області. Достатньо сказати, що підприємства ПЕК, питома вага яких у виробництві промислової продукції у 1999 році склала 28,4% (з них частка електроенергетики – 27,2%), поступились за цим показником лише чорній металургії, а прибуток електроенергетичної галузі становив 51% прибутку, отриманого за вказаний період всією промисловістю області.

Структурно електроенергетика Запорізької області складається з трьох блоків. По-перше, це енергогенеруючі підприємства (Запорізька АЕС, Дніпровська ГЕС і Запорізька ТЕС), які виробляють понад 30% всієї електроенергії України. По-друге, це енергопередавальні підприємства, які займаються транспортуванням електроенергії, – Державна акціонерна енергопостачальна компанія “Запоріжобленерго” та Дніпровські енергопостачальні системи. По-третє, це енергопостачальники, тобто ті учасники оптового ринку електричної енергії, які купують її на цьому ринку з метою продажу споживачам. Крім “Запоріжобленерго”, до енергопостачальників належать незалежні постачальники – суб’єкти підприємницької діяльності, які на підставі отриманих ліцензій постачають електроенергію споживачам, а також оператори енергоринку, які є представниками Національної атомної енергогенеруючої компанії “Енергоатом”.

Не випадково, що економічно вагомий ПЕК й особливо електроенергетична галузь відіграють важливу роль у формуванні доходної частини бюджету. Так, у 1999 р. підприємствами ПЕК було нараховано податків і зборів на загальну суму 424,7 млн. грн., що склало близько 70% від загальної суми обов’язкових платежів промисловості області до бюджету.

Результати роботи підрозділів ДПА у Запорізькій області, аналіз криміногенної ситуації у сфері оподаткування підприємств ПЕК засвідчують, що саме у цій галузі скоюються найбільш істотні за характером та обсягом порушення податкового законодавства, внаслідок чого бюджет держави втрачає колосальні кошти. Так, якщо у 1999 р. підприємствами електроенергетики було нараховано податків та інших обов’язкових платежів на суму 409,8 млн. грн., то за результатами документальних перевірок додатково вдалося нарахувати 121,9 млн. грн., тобто майже 30% від загальної суми внесків до бюджету.

Висока прибутковість і ліквідність підприємств ПЕК, значні обсяги їх фінансових ресурсів, використання на підставі нормативних актів, які діяли у різний час, заплутаних схем сплати за спожиту електроенергію – всі ці чинники зумовили привабливість енергетичної галузі для ведення “тіньового” бізнесу, пов’язаного з ухиленням від сплати податків. Тому дотримання вимог чинного законодавства у цій сфері стало одним із пріоритетних напрямів у роботі податкової міліції Запорізької області. У листі прокуратури Запорізької області, направленому 6 квітня 2000 р. Генеральному прокурору України М. Потебеньку, зазначалось, що протягом 1999 р. і першого кварталу 2000 р. слідчими податкової міліції ДПА області порушено та прийнято до провадження 72 кримінальні справи про злочини, вчинені на ринку енергоносіїв.

Основними видами податків, які вирішальним чином впливають на результати фінансово-господарської діяльності підприємств електроенергетики і у зв’язку з адмініструванням яких скоюються найбільш серйозні податкові злочини, виступають податок на прибуток підприємств і податок на додану вартість.

З набранням чинності прийнятої 22 травня 1997 р. нової редакції Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” заборгованість підприємств електрогенерації перед бюджетом почала стрімко зростати. Пояснювалось це запровадженням порядком визначення валового доходу, який, як відомо, будучи зменшеним на суму валових витрат і суму амортизаційних відрахувань, виступає об’єктом оподаткування. Відповідно до ст. 11 вказаного Закону

¹ Стаття написана у співавторстві з А. Сьомиком та опублікована: Вісник прокуратури. – 2001. – № 6. – С. 41 – 49.

датою і збільшення валового доходу вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: або дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок платника податку в оплату товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а у разі продажу товарів за готівку – дата її оприбуткування в касі платника податку (касовий метод ведення податкового обліку); або дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – дата фактичного надання результатів робіт (послуг) платником податку (метод нарахування).

В силу специфічних властивостей електроенергії як товарної продукції, яку неможливо зберігати на складі і яка після виробництва негайно відвантажується і надходить споживачам, у енергогенеруючих і енергопостачальних підприємств з моменту реалізації енергії настає “перша” подія, зростає валовий дохід. За умов відсутності у підприємств – споживачів коштів, кризи неплатежів і широкого використання негрошових форм розрахунків кошти за електроенергію надходили далеко не у повному обсязі, що тягло за собою “вимивання” фінансових ресурсів підприємств електрогенерації, невиконання ними своїх договірних зобов’язань, зростання податкової заборгованості як електрогенеруючих підприємств, так і їх контрагентів.

Існуючий порядок оподаткування, який не враховує специфіку електроенергетичної галузі, у поєднанні з негрошовими формами розрахунків за електроенергію не лише мав руйнівні економічні наслідки, а й викликав зростання податкової злочинності. У зв’язку з цим ДПА у Запорізькій області спільно з облдержадміністрацією неодноразово звертались до Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) з пропозицією внести на розгляд парламенту законопроект про надання права підприємствам електроенергетики визначати валовий дохід за допомогою касового методу.

Негативним чином на криміногенну ситуацію у сфері ПЕК впливала нульова ставка оподаткування з продажу електроенергії, яка до 1 січня 2000 р. застосовувалась відповідно до Закону від 3 квітня 1997 р. із змінами “Про податок на додану вартість”. Підприємства – споживачі, які на підставі бартерних угод відпускали свою продукцію за спожиту електроенергію, відображали в обліку податкові зобов’язання зі сплати ПДВ, однак не отримували через відсутність у ціні електроенергії податкової складової права на податковий кредит. У зв’язку з цим деякі великі підприємства опинились на межі банкрутства, а чимало несумлінних платників податків почали застосовувати різноманітні схеми ухилення від оподаткування із залученням різного роду підприємств – посередників, що посилювало тенденцію “тінізації” економіки у сфері реалізації електроенергії.

Певним чином ситуацію на краще змінив Указ Президента України від 7 серпня 1998 р. № 857 “Про деякі зміни в оподаткуванні” (набрав чинності 1 жовтня 1998 р.). Згідно з п. 12 цього Указу під час здійснення бартерних (товарообмінних) операцій на території України ПДВ повинен був справлятися за повною ставкою (тобто 20%), у тому числі під час обміну товарами (роботами, послугами), операції з продажу яких звільняються від оподаткування або оподатковуються за нульовою ставкою. Податковий прес на підприємства – споживачі електроенергії послабився, щоправда, водночас посилилась зацікавленість цих підприємств і надалі застосовувати негрошові форми розрахунків за електричну енергію. Зростала частка товарообмінних операцій, у здійсненні яких брала участь велика кількість посередників, значна частина яких, як з’ясувалось, були несумлінними платниками податків.

У період дії негрошових форм розрахунків за спожиту електроенергію для вчинення ухилення від сплати податків широко використовувався врегульований цивільним законодавством інститут заміни сторін у зобов’язанні – уступка вимоги та переведення боргу.

Так, під час перевірки ТзОВ “Спектр” з питань дотримання податкового законодавства було встановлено, що внаслідок неправильного відображення виникнення валового доходу і валових витрат за бартерними операціями підприємство протягом 1997 – 1998 р. р. не сплатило податку на прибуток на загальну суму понад 130 тис. грн. Уклавши з підприємствами – кредиторами енергогенеруючих компаній договори уступки вимоги, ТзОВ “Спектр” отримало право вимагати борги з виробників електроенергії. Реалізуючи це право, ТзОВ “Спектр” одержало від ЗАТ “Орсільмаш” як боржника за спожиту електроенергію продукцію цього підприємства на суму 367233 грн. 56 коп. У звітній документації директор і головний бухгалтер ТзОВ “Спектр” А. і З. отримання продукції як першу частину бартерної операції з підприємствами – кредиторами енерговиробників незаконно віднесли не на валовий дохід, а на валові витрати, внаслідок чого прибуток підприємства як об’єкт оподаткування було істотно занижено.

Еноргодарським міським судом Запорізької області А. і З. засуджені за халатність, що потягла тяжкі наслідки (ч. 2 ст. 167 КК 1960 р.) [1]. Суд не погодився з органами попереднього слідства, які кваліфікували дії А. і З. за ч. 3 ст. 148-2, ч. 2 ст. 165 і ч. 2 ст. 172 КК, і зробив висновки про те, що порушення вимог законодавства, будучи неналежним виконанням керівниками підприємства своїх службових обов'язків, сталося не умисно, а необережно – внаслідок незнання підсудними особливостей оподаткування прибутку підприємств під час проведення бартерних операцій.

Наведемо ще один приклад. Під час перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства “Енергоатом-інжиніринг-сервіс” (далі – “ЕІС”) встановлено, що 29 грудня 1997 р. між цим підприємством, ДАЕК “Кримобленерго” і Запорізькою АЕС було укладено договір уступки вимоги. Згідно з цією угодою “ЕІС” отримав право вимагати погашення заборгованості у розмірі 600 тис. грн., яка виникла перед “Кримобленерго” у підприємств – споживачів електроенергії, а Запорізька АЕС зменшила на таку ж суму свою заборгованість перед “ЕІС” за роботи, виконані на користь станції. В той же день “ЕІС” укладає угоду уступки вимоги з торговельною фірмою “Далет”, яка у такий спосіб стає новим кредитором боржників “Кримобленерго”, за що бере на себе зобов'язання перерахувати на банківський рахунок “ЕІС” 420 тис. грн. Однак замість грошей передається простий вексель на суму 420 тис. грн., який у подальшому замінюється на інші векселі з більш пізнім строком погашення, які згодом у порядку погашення зобов'язань передаються іншим комерційним структурам.

Оскільки погашення заборгованості Запорізької АЕС перед “ЕІС” за виконані роботи фактично відбулося без зарахування грошових коштів на банківський рахунок останнього, господарська операція (погашення взаємної заборгованості), здійснена на підставі договору уступки вимоги, носила характер бартерної. Порушивши ст. 7 Закону “Про податок на додану вартість”, посадові особи “ЕІС” у податковому обліку, відображаючи податкові зобов'язання підприємства зі сплати ПДВ, зафіксували не всю суму проведеної операції, а лише суму взаєморозрахунків з фірмою “Далет”, внаслідок чого сума недоплаченого ПДВ склала 30 тис. грн. У порушенні кримінальної справи щодо директора і головного бухгалтера “ЕІС” Ш. і І. Еноргодарським міжрайонним відділом податкової міліції було відмовлено за відсутністю в їх діях умислу на ухилення від сплати податків, а, отже, і складу злочину, передбаченого ст. 148-2 КК 1960 р.

Зауважимо, що у тому разі, коли б необережний характер діяння, вчиненого цими особами, був встановлений у судовому засіданні, згідно з усталеною правозастосовною практикою їх очікувало б винесення обвинувального вироку – засудження за халатність (згідно зі ст. 367 КК 2001 р. – за службову недбалість). Непослідовність із питання кримінального переслідування осіб, винних у необережному порушенні податкових норм, зайвий раз підтверджує, що проблема адекватної кримінально-правової оцінки несплати податків та інших обов'язкових платежів з необережності потребує вирішення на законодавчому рівні.

Фігурувала уступка вимоги і в кримінальній справі, порушеній у зв'язку з тим, що посадові особи ЗАТ “Гран” не відобразили у податковому обліку підприємства операції з проведення взаємозаліків за електроенергію. Тут варто зазначити, що найбільша кількість протиправних схем ухилення від сплати податків на енергоринку припадає на період дії двох постанов КМУ – постанови від 21 травня 1997 р. № 487 “Про вдосконалення системи розрахунків за спожиту електричну і теплову енергію” і постанови від 19 квітня 1999 р. № 621 “Про проведення заліків простроченої взаємної заборгованості підприємств, установ і організацій електроенергетики, вугільної та газової промисловості”. Цими нормативними актами запроваджувався механізм проведення заліків простроченої взаємної заборгованості підприємств ПЕК з кредиторами і дебіторами. Взаємозаліки за використану електричну енергію здійснювались у вигляді безготівкових розрахунків, за яких взаємні вимоги та зобов'язання боржників і кредиторів погашались у рівнозначних сумах.

Уклавши договір уступки вимоги із Запорізьким центром льотної підготовки (ЗЦЛП), ЗАТ “Гран” отримало право вимагати борг – орендну плату від Запорізького дорожно-експлуатаційного управління (ЗДЕУ). У свою чергу ЗАТ “Гран” зобов'язалось погасити заборгованість ЗЦЛП перед “Запоріжобленерго” за спожиту електроенергію. Після того, як ЗАТ “Гран” поставило Запорізькій АЕС запчастини на суму 50 тис. грн., між учасниками оптового ринку електроенергії – Національним диспетчерським центром, “Запоріжобленерго” та Запорізькою АЕС був проведений залік заборгованості за спожиту електроенергію на вказану суму. На банківський рахунок ЗАТ “Гран” від ЗЦЛП як оплата за електроенергію надходить 32 тис. грн. Між ЗАТ “Гран”, ЗДЕУ і ЗАТ “Днірспецсталь” відбувається трьохсторонній взаємозалік, внаслідок чого

погашаються борги: ЗДЕУ – перед ЗАТ “Гран” як новим кредитором, ЗАТ “Дніпроспецсталь” – перед ЗДЕУ (борг у вигляді збору на будівництво і утримання автомобільних доріг). Згодом “Дніпроспецсталь”, виконуючи свої зобов’язання перед ЗАТ “Гран”, відвантажує йому металопрокат на суму 18 тис. грн.

Порушивши низку статей Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”, головний бухгалтер ЗАТ “Гран” Ю. не відобразила у податковому обліку підприємства як його валовий дохід від постачання запчастин Запорізькій АЕС отримання грошових коштів у сумі 32 тис. грн. і металопрокату вартістю 18 тис. грн., внаслідок чого податок на прибуток підприємства був занижений на 15 тис. грн. Енергодарський міський суд, розглянувши справу, вирішив, що порушення податкового законодавства сталося не умисно, а необережно, оскільки бухгалтер через недбалість забула (виділено нами – авт.) про угоди, здійснені до її працевлаштування на підприємство. Тому дії Ю. суд, розцінивши їх як халатність, перекваліфікував з ч. 2 ст. 148-2, ч. 2 ст. 165 і ч. 2 ст. 172 КК на ч. 2 ст. 167 КК 1960 р. [2].

Зрозуміло, що складність схем розрахунків за електроенергію значною мірою здатна була “заплутати” бухгалтерських працівників при визначення податкових зобов’язань підприємств. Водночас наведений вище приклад наочно демонструє той факт, як інколи керівні особи суб’єктів господарювання занадто легко уникають справедливої відповідальності за вчинене та з якими труднощами пов’язана діяльність податкової міліції із доказування умисного характеру порушень чинного податкового законодавства.

У сфері електроенергетики зустрічаються і менш складні механізми ухилення від сплати податкових внесків. Однак кримінально-правова оцінка таких, так би мовити, простих варіантів податкових порушень викликає інколи значні труднощі на практиці. Характерною в цьому плані є розглянута Енергодарським міським судом кримінальна справа директора приватного виробничо-комерційного підприємства “Інтех” А.

13 червня 1996 р. очолюване А. підприємство уклало із Запорізькою АЕС договір підряду на виконання робіт із створення регламентних документів для працівників станції. Роботи приватним підприємством були виконані, що засвідчив акт їх прийому, підписаний сторонами договору у листопаді 1996 р. Органами попереднього слідства А. обвинувачувався, зокрема, у тому, що шляхом невідображення у бухгалтерському і податковому обліку підприємства договірних відносин із Запорізькою АЕС він умисно ухилився від сплати податку на прибуток підприємств і ПДВ у розмірі 57992 грн., тобто вчинив злочин, передбачений ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р.

Вироком суду, постановленим 31 березня 2000 р., А. за ч. 3 ст. 148-2 КК був виправданий, а його дії в частині внесення перекручених відомостей до податкових декларацій кваліфіковані за ч. 1 ст. 172 КК як посадовий підлог [3]. Обґрунтовуючи свою позицію, суд послався на ст. 7.3.1 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”, згідно з якою датою виникнення податкових зобов’язань виступає або дата зарахування коштів від покупця, або дата оприбуткування готівкових коштів у касі платника податку, або дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт платником податку. Оскільки Запорізька АЕС із підприємством “Інтех” не розраховувалась, то у А. не було умислу на ухилення від виконання податкових зобов’язань.

Поділяючи висновок суду про відсутність в діях А. складу злочину, передбаченого ч. 3 ст. 148-2 КК, ми не можемо погодитись із наведеним обґрунтуванням. По-перше, правилам ведення податкового обліку валового доходу і валових витрат у Законі “Про оподаткування прибутку підприємств” присвячена ст. 11, а в п. п. 7. 3. 1 п. 7. 3 ст. 7 Закону “Про податок на додану вартість” говориться про виникнення податкових зобов’язань зі сплати ПДВ. По-друге, вказані законодавчі акти закріплюють момент виникнення податкових зобов’язань шляхом однозначної вказівки на будь-яку подію, що сталася раніше, тобто платник і ПДВ, і податку на прибуток підприємств позбавлений права на власний розсуд визначати, виникли чи ні у нього податкові зобов’язання, настав чи ні момент їх виконання. На нашу думку, виправдання А. за ч. 3 ст. 148-2 КК є правильним з огляду на те, що за конструкцією об’єктивної сторони ухилення від сплати податків належить до матеріальних складів злочину і має тягнути кримінальну відповідальність лише у тому разі, коли це діяння призвело до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у відповідних розмірах. Відсутність суспільно небезпечних наслідків у вигляді недоплаченого податку чи збору виключає кримінальну відповідальність за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. і ст. 212 КК 2001 р.

Для того, щоб давати податковим правопорушенням в електроенергетиці належну кримінально-правову оцінку, працівники правоохоронних органів і судді повинні не лише знати відповідну нормативну базу, яка зазнає постійних змін, а й мати певну економічну підготовку,

орієнтуватись в організаційних та фінансових питаннях функціонування цього сектору економіки. Бажаним видається запровадження спеціалізації суддів на розгляді окремих категорій кримінальних справ, і передусім це повинно стосуватись справ про вчинення таких специфічних і складних діянь, як податкові злочини. В одного із співавторів цієї статті як практичного працівника поступово склалося суб'єктивне враження про те, що небажання суддів застосовувати реальне позбавлення волі до осіб, винних в ухиленні від сплати податків навіть в особливо великих розмірах, а також випадки перекваліфікації на статтю КК про відповідальність за халатність нерідко пояснюються відсутністю у суддівського корпусу належних знань податкового законодавства, не зовсім повним розумінням схем кримінально караного ухилення від оподаткування та їх принципової відмінності від незлочинної податкової мінімізації.

Одним із способів ухилення від сплати податків у сфері електроенергетики стало викликане кризою неплатежів і браком обігових коштів використання вексельних розрахунків, що супроводжувалось завищенням вартості товарно-матеріальних цінностей, виконаних робіт і послуг, а також невідображенням або перекрученим відображенням операцій з векселями у податковому обліку підприємств. Став можливим розрахунок за спожиту електроенергію у розмірі всього 10 – 20% від її фактичної вартості, а тому зрозумілим є занепокоєння Президента України, який в одному із своїх виступів звернув увагу на те, що в електроенергетиці триває руйнівна практика операцій з дисконтними векселями, внаслідок чого зменшується база оподаткування, а збитки компаній галузі перевищили 220 млн. грн. [4].

Податковою міліцією розслідується кримінальна справа, порушена у зв'язку із вчиненням посадовими особами ТзОВ “Енерготранзит” ухилення від сплати ПДВ на суму близько 83 тис. грн. Уклавши договір з Управлінням капітального будівництва Запорізької облдержадміністрації та Запорізькою АЕС, ТзОВ “Енерготранзит” зобов'язалось побудувати кілька об'єктів соціальної сфери в рахунок заборгованості АЕС перед обласним бюджетом. Передбачалось, що за виконання робіт із ТзОВ “Енерготранзит” розраховуватиметься АЕС шляхом проведення безбанківських взаємозаліків за спожиту електроенергію. Реалізуючи укладену угоду, ТзОВ “Енерготранзит” ініціювало проведення заліку за електроенергію, поставлену Запорізькому залізничному комбінату (ЗЗРК), шляхом оформлення простого векселя цього підприємства на суму 500 тис. грн. Після проведення енергозаліку ТзОВ “Енерготранзит” отримало від Запорізької АЕС зазначений вексель в рахунок погашення заборгованості за будівництво об'єктів соціальної сфери, пред'явило його ЗЗРК до оплати і отримало від нього на свій банківський рахунок 500 тис. грн. У податкових деклараціях ТзОВ “Енерготранзит” зі сплати ПДВ надходження цих коштів відображається як операція, яка не є об'єктом оподаткування, а саме як дохід від реалізації векселів, хоча насправді отримані 500 тис. грн. треба розглядати як попередню оплату Запорізької АЕС за проведення будівельних робіт. Отже, мало місце пов'язане із перекрученням змісту офіційного документа (податкової декларації) приховування об'єкта оподаткування.

Під час перевірок підприємств електроенергетичної галузі встановлювались непоодинокі випадки участі у проведенні розрахунків за електроенергію фіктивних фірм, завдяки чому легально діючі підприємства незаконно зменшували свої податкові зобов'язання.

Так, 25 листопада 1997 р. між Управлінням виробничо-технологічної комплектації Запорізької АЕС і виробничо-комерційною фірмою (ВКФ) “Нафтоенерго” (м. Одеса) був укладений договір про спільну діяльність. На його підставі АЕС отримала товарно-матеріальні цінності (мікросхеми) на суму близько 20 млн. грн. На підставі податкових накладних, виданих ВКФ “Нафтоенерго”, у 1998 – 1999 р.р. Запорізька АЕС як платник ПДВ віднесла на податковий кредит суму 1500886 грн. 17 коп. Згодом за допомогою запиту до управління ДПА в Одеській обл. вдалося з'ясувати, що ВКФ “Нафтоенерго” з моменту реєстрації за юридичною адресою не знаходиться, звітність до податкових органів не подає і як платник ПДВ не зареєстрована. Визнання недійсними податкових накладних, джерелом надходження яких виступила фіктивна фірма, призвело до заниження ПДВ Запорізькою АЕС на суму понад 1,5 млн. грн.

У постанові Енергодарського міжрайонного відділу податкової міліції про відмову в порушенні кримінальної справи за ст. 148-2 КК зазначається, що посадові особи Запорізької АЕС не знали про те, що ВКФ “Нафтоенерго” не зареєстрована як платник ПДВ, а також, що законодавство не покладає на покупців обов'язок перевіряти на предмет фіктивності підприємства, з якими вони мають господарські взаємовідносини.

Таке рішення видається обґрунтованим. Притягнення до кримінальної відповідальності за умисне ухилення від сплати податків посадових осіб підприємства – платника податків включається у тому разі, коли вони сумлінно помиляються у своїх бізнесових контрагентах, до-

кументи яких оформлені належним чином і з якими укладаються і виконуються реальні господарські договори.

ВКФ “Нафтоенерго” не лише необґрунтовано збільшила податковий кредит легально діючого підприємства – Запорізької АЕС, а й шляхом невідображення у податковій звітності операцій з реалізації товарно-матеріальних цінностей, отриманих від підприємств – боржників за спожиту електроенергію, ухилилась від сплати податків на загальну суму 6,2 млн. грн.

Випадок з ВКФ “Нафтоенерго”, будучи досить типовим з погляду з’ясування механізмів ухилення від оподаткування, викликає принаймні два зауваження. По-перше, жодне вдосконалення кримінального законодавства в частині регламентації відповідальності за фіктивне підприємництво не замінить трудомістку і кваліфіковану діяльність правоохоронців щодо встановлення і доказування фіктивного характеру конкретного підприємства. По-друге, очевидно є економічна недоцільність докладання з боку податкової міліції зусиль для здійснення кримінального переслідування осіб, які стоять за фірмами – “одноденками”. Адже на відміну від підприємств – представників реального сектору економіки стягнути до бюджету з фіктивних структур належні суми податкових платежів і фінансових санкцій, як правило, дуже проблематично, а робота податкової міліції в сучасних умовах оцінюється не тільки за кількістю порушених кримінальних справ і заарештованих, а й за тим, наскільки успішно відшкодовуються збитки, завдані державі порушниками податкового законодавства.

З наведених у цій статті матеріалів кримінальних справ випливає, що реалізація злочинних схем ухилення від оподаткування під час здійснення господарської діяльності в енергетиці головним чином стала можливою через складність розрахунків за спожиту електроенергію із залученням до цього процесу великої кількості посередників та використанням товарообмінних операцій і вексельних взаєморозрахунків. Непрозорість фінансово-господарської діяльності спокушала керівників підприємств галузі порушувати законодавчі приписи, створювала ґрунт для несумлінних платників податків, які протиправно виводили з легального обігу значні суми грошових коштів. Фахівці, вимушені констатувати, що ухилення від сплати податків можливе передусім шляхом заниження цін і обсягів виробництва при укладанні бартерних угод, пропонували та обґрунтовували застосування адміністративних чинників протидії бартеру, зокрема, у сфері ПЕК [5].

Відчутні позитивні зміни сталися внаслідок набрання чинності постановою КМУ від 5 травня 2000 р. № 755 “Про утворення державного підприємства “Енергоринок”, яку було прийнято з метою впровадження ефективних механізмів організації оптового ринку електроенергії та значного поліпшення справ із розрахунками за енергоресурси. Встановлювалось, що розрахунки за електричну енергію, придбану на оптовому ринку, та за спожиту енергію проводяться виключно у грошовій формі. Запроваджувалась система розподільчих рахунків, відкритих в уповноважених банківських установах і призначених виключно для накопичення коштів, отриманих за енергію від споживачів, та проведення розрахунків з учасниками оптового ринку електроенергії.

Позицію Уряду в плані наведення порядку в електроенергетичній галузі підтримала Верховна Рада України, прийнявши 22 червня 2000 р. Закон “Про внесення змін до Закону України “Про електроенергетику”. Відповідно до ст. 15-1 Закону умови про оплату електроенергії саме коштами та про відкриття розподільчого рахунку оптового постачальника електричної енергії або енергопостачальника, що здійснює підприємницьку діяльність з постачання енергії на закріпленій території, є обов’язковими умовами договору купівлі-продажу електричної енергії. Згідно зі ст. 26 Закону у разі проведення споживачем розрахунків в інших формах (тобто не коштами) та (або) сплати коштів на інші рахунки, крім розподільчих, такі кошти не враховуються як оплата спожитої електроенергії і за певних умов підлягають вилученню до Державного бюджету України.

Запровадження нового порядку здійснення розрахунків на оптовому ринку електричної енергії дозволило суттєво збільшити збір коштів з енергоринок, поліпшило фінансове становище енергогенеруючих компаній і, як наслідок, покращилось виконання ними своїх податкових зобов’язань. Наприклад, лише Запорізька АЕС з травня 2000 р. збільшила сплату до бюджету податків, зборів та інших обов’язкових платежів у п’ять разів.

31 липня 2001 р. Президент України застосував право вето до прийнятого 5 липня Закону “Про засади функціонування оптового ринку електричної енергії України”. Президент України, зокрема, зазначив, що закладена у цьому Законі можливість проведення заліків з податків та інших обов’язкових платежів ставить під серйозну загрозу перспективу виконання Держав-

ного бюджету на 2001 і наступні роки. Скасування заборони на небанківські платежі за електроенергію і надання дозволу на негрошові форми розрахунків у поєднанні із значним підвищенням цін на електроенергію здатне спровокувати відновлення бартерних операцій, які існували до 2000 р., а також розкручення боргової спіралі у паливно-енергетичному комплексі та інших базових галузях економіки [6].

Фактично відхилений Президентом Закон повертає країну у минуле – до бартерних операцій, непрозорих і багатоступінчастих схем розрахунків за електроенергію, тіньових фінансових потоків у сфері ПЕК, ухилення від оподаткування та втрати ефективних важелів впливу на енергетичну безпеку держави. Взагалі сам факт прийняття Закону “Про засади функціонування оптового ринку електричної енергії України”, на нашу думку, свідчить про непослідовність позиції народних депутатів у принципових питаннях економічного розвитку країни. Очевидно, що прийняття невважених, таких, що не відповідають державним інтересам, законодавчих актів пояснюється не лише формальним ставленням депутатів до виконання своїх основних – законотворчих – обов’язків і недостатнім професійним рівнем, а й лобюванням деякими представниками парламенту своїх корпоративних, у тому числі бізнесових інтересів.

Посилання

1. Архів Енергодарського міського суду Запорізької області. Справи № 1–24 і № 1–113 за 2000 р.
2. Архів Енергодарського міського суду Запорізької обл. Справа № 1–221 за 1999 р.
3. Архів Енергодарського міського суду Запорізької області. Справа № 1–87 за 2000 р.
4. Кучма Л. Із злочинністю треба боротися нещадно і системно // Урядовий кур’єр. – 12 жовтня 2000 р. – № 187.
5. Архангельський Ю. Бартер: причини існування та пропозиції щодо його скорочення // Урядовий кур’єр. – 17 лютого 2000 р. – № 30.
6. Вето на Закон // Урядовий кур’єр. – 7 серпня 2001 р. – № 140.

Конфлікт інтересів, податкові роз'яснення та їх кримінально-правове значення¹

У п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, ухвалення якого 21 грудня 2000 р. започаткувало новий, цивілізований етап у відносинах між платниками податків і державою, зазначається: у тому разі, коли норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або коли норми різних законів чи інших нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення приймається на користь платника податків.

Попри свою очевидну прогресивність, положення про конфлікт інтересів (а саме таку назву має викладений підпункт Закону від 21 грудня 2000 р.) визнає і певною мірою легалізує існування у податковому законодавстві України нечіткостей, незрозумілостей і відвертих колізій, які дозволяють ухвалювати діаметрально протилежні рішення з питань, пов'язаних із підставами нарахування і розміром податкових зобов'язань.² Проте такий стан речей – не підстава для песимізму: у всіх галузях законодавства (а не лише у податковому) існують проблеми встановлення точного змісту нормативно-правових актів, а ідею ухвалення “безконфліктного” закону, вочевидь, можна вважати утопією. Німецький фахівець К.Фогель, висвітлюючи принцип законності у податковому праві і визнаючи неминучість неточностей податково-правового регулювання, зумовлених поспішністю ухвалення законодавчих рішень і політичними чинниками, справедливо зазначає, що ясність змісту нормативного акта про податок і межі повноважень адміністративних органів можуть бути встановлені лише у межах розумного. Разом з тим податковий закон, який є настільки складним, що навіть фахівець не зможе його зрозуміти, не тільки не може бути справедливо застосований державними органами, а й суперечить принципу відданості законодавця ідеї права [1]. Суддя Верховного Суду України (далі – ВСУ) Т.О. Новікова в опрацьованому нею узагальненні “Судова практика вирішення спорів, пов'язаних із застосуванням законодавства про оподаткування суб'єктів підприємництва” констатує непоодинокість випадків, коли суди по-різному застосовують норми матеріального права. Здебільшого це зумовлено тим, що законодавство про оподаткування “занадто громіздке, нестабільне, зазнає постійних змін і доповнень, а також має нечіткі формулювання окремих положень, що призводить до їх помилкового тлумачення судами” [2].

Водночас відповідно до вимоги формальної визначеності права можливість знати, зрозуміти і засвоїти приписи податкового законодавства повинна бути не лише у фахівців із податкової справи, а й у пересічних платників податкових платежів. Закріплення в Україні на законодавчому рівні правила про конфлікт інтересів дозволяє платнику податків і зборів за умов недосконалого податкового законодавства до внесення відповідних змін, доповнень і уточнень діяти під час визначення суми податкового зобов'язання у спосіб, який він вважає найбільш вигідним для себе.

Абз. 2 п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”, відтворюючи п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, не переводить закріплене у цій нормі поняття конфлікту інтересів у кримінально-правову площину і фактично залишає відкритим питання про вплив вказаної податково-правової процедури на відповідальність за ст. 212 та іншими статтями КК України, на підставі яких наразі здійснюється юридична оцінка злочинних порушень податкового законодавства. Однак цілком очевидним є те, що у кримінально-правовому аспекті нас має цікавити не стільки рішення, яке контролюючий орган або суд ухвалив у спірній ситуації у межах апеляційного (адміністративного чи су-

¹ Стаття опублікована: Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 1. – С. 84 – 99.

² “Язык законов, устанавливающих подати, и распоряжений, разъясняющих применение закона, должен быть точен, удобопонятен, дабы не вызывать недоразумений” (Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. – М.: ООО “ЮрИнфоР-Пресс”, 2004. – С. 247).

дового) узгодження податкового зобов'язання, скільки відповідність або невідповідність чинному законодавству поведінки платника податків (його службової особи) до закінчення встановленого строку виконання податкового законодавства та наявність або відсутність у зазначеній поведінці ознак того чи іншого складу злочину.

Ще однією вадою роз'яснення Пленуму ВСУ з приводу конфлікту інтересів вважаю те, що воно жодним чином не пов'язується із зміщеною у цьому ж пункті постанови (абз. 1 п. 6) вказівкою стосовно впливу на кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків і зборів податкових роз'яснень контролюючих органів, незважаючи на те, що останні мають важливе значення для застосування на практиці правила про конфлікт інтересів. П. п. 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" прямо вимагає, щоб роз'яснення окремих положень податкового законодавства надавались контролюючими органами, виходячи із принципів оподаткування, викладених у Законі "Про систему оподаткування", економічного змісту податку, збору (обов'язкового платежу) та з урахуванням підпункту 4.4.1, тобто правила про конфлікт інтересів. Проте хіба можна виключити ситуації, коли податкове роз'яснення контролюючого органу (індивідуальне або узагальнююче) закріплює одне тлумачення суперечливої, нечіткої податкової норми, а платник інтерпретує її зовсім по-іншому? Єдиною перевагою постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 порівняно з її проектом, в якому податковим роз'ясненням і конфлікту інтересів присвячувались окремі й віддалені один від одного п. 7 і п. 24, можна вважати включення відповідних роз'яснень в один пункт постанови, хоч цей правильний крок і не дозволив Пленуму ВСУ "перекинути місток" між правилом про конфлікт інтересів і податковими роз'ясненнями контролюючих органів.

П.П. Андрушко, слухно зауважуючи, що на практиці досить часто виникає питання щодо правової оцінки в цілому та кримінально-правової оцінки зокрема дій особи, яка не сплатила податки, збори, інші обов'язкові платежі у випадку наявності конфлікту інтересів [3], також не конкретизує, яким саме чином норма Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", присвячена конфлікту інтересів, як норма, що не має безпосереднього відношення до кримінального переслідування, повинна враховуватись при вирішенні питання про наявність або відсутність складу того чи іншого податкового злочину. Автор цих рядків, з'ясовуючи кримінально-правове значення конфлікту інтересів і пов'язуючи останній лише із суб'єктивною стороною ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, раніше вже висловив думку про відсутність підстав для застосування ст. 212 КК у разі наявності конфлікту інтересів [4]. Як бачимо, в юридичній літературі України кримінально-правовий аспект конфлікту інтересів глибоко поки що не досліджувався. Нечисленні ж статті практикуючих юристів у друкованих ЗМІ, присвячені конфлікту інтересів, в яких по-різному пояснюється досить рідке використання цього правила податковими органами і судами, не виходять за межі податково-правової проблематики.

Мета пропонованої статті полягає у тому, щоб, встановивши суть і юридичну природу податково-правового феномену "конфлікт інтересів", а також його співвідношення із податковими роз'ясненнями контролюючих органів, розкрити кримінально-правове значення конфлікту інтересів, а саме дослідити вплив цього правила, а так само податкових роз'яснень на застосування норм КК, за допомогою яких кваліфікуються кримінально карані порушення податкового законодавства.

Відповідно до п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. платник вправі розраховувати на прийняття рішення на його користь у разі, коли неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів допускають: 1) норма одного закону чи одного нормативно-правового акта, виданого на підставі закону; 2) норми різних законів чи різних нормативно-правових актів.

Правило про конфлікт інтересів – це, на мій погляд, імперативна процесуальна (процедурна) норма, покликана врегулювати пов'язаний із визначенням суми податкового зобов'язання та об'єктивно існуючий між платником податків і контролюючим органом конфлікт у найбільш сприятливому (прийнятному) для платника аспекті. Аналізована норма за умов, вказаних у ній, зобов'язує контролюючий орган, а наразі й суд ухвалити рішення саме на користь платника податків. І.Куделко слушно зазначає, що фактично норма про конфлікт інтересів узаконила пріоритет інтересів платника податків над інтересами контролюючих органів за наявності об'єктивно спірного правового поля, проблема якого потребує окремого правового регулювання [5]. При цьому у своїй другій частині положення про конфлікт інтересів призначене

для нетрадиційного вирішення внутрішньогалузевої колізії – колізії кількох податкових норм. Під колізією у праві зазвичай розуміють неоднакове (різне, суперечливе) регулювання однієї і тієї ж ситуації (питання, суспільного відношення) двома або більше правовими нормами (актами), з яких пріоритетною визнається одна в тому плані, що вона повністю виключає застосування іншої норми. У разі застосування п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” перевагу (всупереч виробленим у доктрині правилам подолання ієрархічних і темпоральних колізій) має не норма більш високої юридичної сили (норма-домінант), або ухвалена пізніше норма однакової юридичної сили, чи спеціальна норма, а норма, яка з точки зору інтересів платника, пов’язаних із визначенням суми податкового зобов’язання, є найбільш ліберальною (поблажливою).³

Відповідно до п. 7 ст. 3 Податкового кодексу РФ всі сумніви, які не можуть бути усунуті, суперечливості і неясності актів законодавства про податки і збори тлумачаться на користь платника податків і зборів. У фаховій літературі констатується використання у наведеній нормі оціночних категорій. Варто сказати, що й вжитий у п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” зворот “неоднозначне (множинне) трактування прав та обов’язків платників податків або контролюючих органів” не відзначається конкретністю, що поряд із фіскальним ухилом у діяльності податкових органів пояснює, чому вітчизняним платникам податків не варто, принаймні поки що, розраховувати на широке застосування норми про конфлікт інтересів на практиці.

Посилаючись на п. 7 ст. 3 Податкового кодексу РФ, І.В.Шишко стверджує, що, якщо дії особи містять об’єктивні ознаки ухилення від сплати податку, але ухилення зумовлене такою інтерпретацією податкової норми, яка не виключається її редакцією, дії особи не повинні розцінюватись як податкове правопорушення. Науковець визнає різновидом незнання заборони (що, на її думку, виключає усвідомлення суспільної небезпеки чималої кількості злочинів у сфері економічної діяльності) випадки, коли особа, яка порушила заборону, не зрозуміла відповідну норму або неправильно її витлумачила [6].

Сприймаючи в цілому спрямованість і логіку міркувань І.В. Шишко, аналіз позиції якої вважаю корисним і доречним саме у плані з’ясування кримінально-правового значення конфлікту інтересів, все ж вимушений зробити деякі застереження. По-перше, більш правильним видається підхід С.Г. Пепеляєва, який закликає не плутати дві різні речі – незнання закону, з одного боку, і помилку (оману) щодо змісту (сенсу) закону, з іншого. В останньому випадку (на відміну від ситуації із незнанням закону) вина покладається не на платника податків, а на законодавця, який прийняв неконкретний і незрозумілий закон, що допускає неоднозначні, суперечливі тлумачення [7]. По-друге, неправильна інтерпретація податкової норми, однозначно виключаючи визнання діяння особи умисним податковим злочином (ст. ст. 198, 199 КК РФ, викладені у редакції Федерального закону від 20 травня 1998 р. № 92-ФЗ), не дозволяє із стовідсотковою впевненістю, як це робить І.В. Шишко, констатувати відсутність також і податкового правопорушення. Річ у тім, що згідно з п.3 ст. 110 Податкового кодексу РФ податкове правопорушення може бути вчинене і з необережності, коли особа не усвідомлювала протиправний характер своїх дій (бездіяльності), хоч повинна була і могла це усвідомлювати. Тут доречно нагадати міркування П.П. Андрушка, який, з’ясовуючи питання про адміністративну відповідальність за податкові правопорушення, виходить з того, що відповідальність за правильність об-

³ Не маючи на меті з’ясувати правильність і обґрунтованість такого законодавчого підходу (це питання виходить за межі тематики цієї статті), все ж зверну увагу на те, що норма про конфлікт інтересів унеможливорює (точніше – повинна унеможливлювати) звернення контролюючих органів і судів під час вирішення податкових спорів відповідної категорії до правил, вироблених теорією права (дія закону у часі, ієрархічність нормативно-правових актів, види і способи тлумачення закону тощо), а також до закріплених у чинному законодавстві правових принципів. А це дає змогу окремим дослідникам, як на мене небезпідставно, стверджувати, що правило про конфлікт інтересів або взагалі за своєю конструкцією і юридичною технікою суперечить загальноприйнятим теоретичним концепціям системи українського права, або ж принаймні не може бути застосоване під час здійснення правосуддя, позаяк суд, вирішуючи конкретну справу, відшукує такий спосіб тлумачення закону, який найбільш чітко відображає волю законодавця. На підтвердження думки про те, що норма про конфлікт інтересів у її теперішньому вигляді коливає ідею правосуддя, наведу висловлювання О.В. Бризгаліна: точне і кваліфіковане з’ясування змісту закону за умов виникнення спору між зацікавленими особами – це і є суть судочинства як такого (Брызгалін А. Презумпція невинності в налогових отношениях: сущность и вопросы практического применения // Хозяйство и право. – 1999. – № 9. – С. 61). Ст. 4 ГПК забороняє відмовляти у розгляді справи на підставах неповноти, суперечливості чи відсутності законодавства, яке регулює спірні відносини.

числення, своєчасність сплати податків та інших обов'язкових платежів і додержання законодавства про оподаткування несуть платники податків. А це, на думку вченого, дозволяє стверджувати, що у разі виконання рекомендацій, які містяться в роз'ясненнях і консультаціях, особа повинна була і могла передбачати, що податки, збори, інші обов'язкові платежі не сплачуються нею незаконно, тобто в її поведінці вбачається необережна форма вини [8]. З огляду на адміністративно-правове визначення необережної форми вини (ст. 11 КпАП), мабуть, варто уточнити, що необережність у діях чи бездіяльності податкового правопорушника може вбачатись з урахуванням конкретних обставин справи. Тим більше, що в літературі висловлена й аргументується справедлива думка про те, що сумнінна помилка платника щодо змісту (смыслу) закону виключає і необережну форму вини [9]. Зрозуміло, що така юридична помилка цілком ймовірно може мати своїм джерелом виконання платником податків різноманітних роз'яснень, консультацій, рекомендацій тощо. І нарешті, по-третє, втілену у п. 3 ст. 7 Податкового кодексу РФ презумпцію правоти платника податків і зборів – російський аналог закріпленого у вітчизняному податковому законодавстві правила про конфлікт інтересів – не варто пов'язувати лише із суб'єктивною стороною податкового правопорушення.

У фаховій літературі зазначається, що врахування вказаної презумпції дозволяє зробити висновок про відсутність як вини платника податків, так і факту вчинення ним податкового правопорушення взагалі. Колізії у законодавстві, демонструючи дефект волі законодавця, засвідчують невизначеність позиції самих податкових органів та їх неможливість довести протиправність діянь платників податків [10]. Сказане наводить на думку про правомірність поведінки платника у разі застосування тих податкових норм, на які поширюється чинність презумпції правоти платника податків і зборів. До речі, подібної точки зору дотримуються, аналізуючи поняття конфлікту інтересів, й окремі українські автори. На їх думку, у випадку застосування податкової норми, яка припускає неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, спрацьовує принцип: за наявності неоднозначного розуміння змісту норми поведінка особи на підставі цієї норми повинна визнаватись правомірною, а інтереси особи – законними. Існуюча неоднозначність податкового законодавства України розглядається як природне середовище, яке дозволяє зменшувати податкові платежі законними методами, як ґрунт для податкової мінімізації, яку слід відрізняти від порушень податкового законодавства, спрямованих на несплату податків [11].

Показово, що І.В. Шишко згодом (після опублікування у 2002 р. згаданої вище статті) внесла корективи у свою наукову позицію і в монографічному дослідженні вже не пов'язує положення, закріплене у п. 7 ст. 3 Податкового кодексу РФ, лише із суб'єктивною стороною податкових злочинів. Авторка стверджує, що дії особи, які відповідають конкретному законодавчому акту з питань оподаткування, за умови, що така інтерпретація цим актом не виключається, не можуть розцінюватись як протиправні [12].

Поділяючи тезу про те, що за умов конфлікту інтересів дію (бездіяльність) платника податків (податкового агента) немає підстав визнавати протиправною, відзначаю, що реалізація такого підходу у кримінально-правовій сфері означає одне – утвердження висновку про відсутність у поведінці платника податків або податкового агента (їх службових осіб) ознак злочинного діяння, а, отже, й об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 212, ст. 222, ст. 364 (365), ст. 367 або ст. 192 КК. Правильність такої юридичної оцінки невиконання або неналежного виконання податкового зобов'язання за умов відсутності чітких, однозначних правил законної поведінки учасників податкових правовідносин підтверджується зверненням до закріпленого у ст. 63 Конституції України принципу презумпції невинуватості, одне з правил якого велить: усі сумніви щодо доведеності вини особи, які неможливо усунути, повинні тлумачитись на її користь. Принагідно зауважу, що заслуговує на підтримку позиція Р.В. Вереші, який, встановивши невинуватості полісемію у вживанні терміну “вина” у межах Конституції та КК України, пропонує викласти наведену конституційну норму у такій редакції: “Усі сумніви щодо доведеності винуватості особи тлумачаться на її користь” [13]. Йдеться про те, що основним змістом кримінально-процесуального за своїм характером поняття “винуватість” є наступний висновок – саме ця особа вчинила відповідне діяння, яке містить склад злочину.

І.А. Клепицький у контексті подолання невизначеності, нерідко притаманної законодавчому описанню господарських злочинів, називає вдалим правило, сформульоване німецькими правознавцями: за відсутності усталеного однакового розуміння ознак, які допускають різне тлумачення, ці ознаки мають тлумачитись у найбільш сприятливий для обвинуваченого спосіб. Науковець вважає, що викладене правило не варто змішувати із процесуальним приписом “усі

сумніви – на користь обвинуваченого”, позаяк останній діє лише у доказовій сфері і стосується вирішення питань факту, а не права [14].

На мою думку, закріплене у ч. 3 ст. 63 Конституції України правило про тлумачення сумнівів на користь особи означає існування ситуацій, коли неможливо дати адекватну правову оцінку вчиненому діянню на підставі наявної доказової бази. Тобто це правило носить комплексний (як процесуальний, так і матеріальний) характер. Погоджуюсь з А.М. Ришелюком, який зауважує, що відтворений у ч. 2 ст. 2 КК 2001 р. конституційний принцип презумпції невинуватості “головним чином стосується процесуальних аспектів, проте правило, яке ним закріплене, має важливе значення і при застосуванні норм матеріального кримінального права” [15]. Оскільки остаточна правова оцінка вчиненому дається лише судом, то і при застосуванні норм кримінального закону конституційне правило “тлумачення сумнівів” має відігравати не менш вагому роль, ніж під час процесуального прийняття рішення у справі [16]. На думку Е.С. Тенчова, дотримання конституційного припису про тлумачення сумнівів на користь обвинуваченого означає, що законодавча невизначеність в описанні ознак того чи іншого складу злочину має тлумачитись на користь того, хто обвинувачується у вчиненні цього злочину [17]. Разом з тим аналіз точки зору І.А. Клепицького спонукає висловитись за включення до ст. 2 КК норми, подібної до ч. 3 ст. 63 Конституції України, яка б дозволяла враховувати специфіку вирішення питань матеріального права у випадку неоднозначності положень як КК, так і регуляторного законодавства, до норм якого відсилають бланкетні диспозиції кримінально-правових норм.⁴

Отже, з точки зору обґрунтування положення про відсутність складу податкового злочину у разі наявності конфлікту інтересів посилання на ч. 3 ст. 63 Конституції України як норму, співзвучну підпункту 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, є цілком виправданим і доречним. Співзвучними конституційному імперативу “усі сумніви – на користь обвинуваченого” видаються і міркування П.П. Андрушка, який, коментуючи постанову Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”, закликає придивитись до її “духу”: “...пріоритет у правовій оцінці правопорушень у сфері податкового законодавства надається правам та інтересам платників податків, що зумовлено такими ж тенденціями змін у самому податковому законодавстві” [18].

Сказане дозволяє сформулювати проміжний висновок: якщо стан нормативного регулювання конкретних податкових відносин є таким, що може слугувати підставою для застосування законодавчого правила про конфлікт інтересів, то незалежно від наявності чи відсутності рішення контролюючого органу або суду, винесеного на користь платника, кваліфікація дій (бездіяльності) особи, яка повністю або частково не сплатила (не утримала і не перерахувала до бюджету) обов’язкові платежі, що входять у систему оподаткування, за ст. 212 або іншою відповідною статтею КК має виключатись за відсутністю у поведінці такої особи складу злочину. Приклад із правозастосовної практики, наведений нижче, є показовим у тому плані, що посилання на норму про конфлікт інтересів зроблене не у межах апеляційного узгодження податкового зобов’язання платника, а для обґрунтування висновку про відсутність в діях службової особи платника ознак складу злочину, передбаченого ст. 212 КК.

Керуючись нормою Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” про конфлікт інтересів, головний відділ податкової міліції спеціалізованої ДПІ з роботи з великими платниками податків у м. Дніпропетровську 4 березня 2002 р. виніс постанову про відмову в порушенні кримінальної справи щодо

⁴ В.О. Навроцький також висловлюється за включення до КК правила про кваліфікацію вчиненого у разі нечіткості закону і викликаній цим колізії між інтересами особи і держави. При цьому для вченого безспірним є те, що при кримінально-правовій кваліфікації у подібних ситуаціях усі сумніви мають тлумачитись на користь обвинуваченого (Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 127 – 130). На думку Л.П. Брич, при кваліфікації має застосовуватись колізійне правило “усі неузгодженості в законі вирішуються на користь особи, діяння якої піддається кваліфікації”, легальною основою якого виступає Конституція України (Брич Л.П. Диференціація юридичної відповідальності за посягання на довкілля // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Диференціація кримінальної відповідальності. Міжнародний симпозиум, 11 – 12 вересня 2009 р. – Львів, 2009. – С. 38).

До речі, такий саме підхід закріплено у п. 2 ст. 22 Римського статуту Міжнародного кримінального суду (підписаний від імені України 20 січня 2000 р. і частково визнаний неконституційним на підставі Висновку Конституційного Суду України від 11 липня 2001 р. № 3-В/2001). Згідно із вказаною нормою у випадку двозначності визначення злочину тлумачиться на користь особи, яка перебуває під слідством, щодо якої ведеться судовий розгляд або яка визнана винуватою.

службових осіб українсько-кіпрського ЗАТ з ІІ Компанії “Приват Інтертрейдинг” за відсутністю в їх діях складу злочину, передбаченого ст. 212 КК. Це підприємство, сплачуючи до 1 листопада 1999 р. внески до Державного інноваційного фонду у розмірі 1% від фактично отриманої суми торговельної або збутової націнки (надбавки) на реалізовані товари, згодом прийняло рішення перерахувати раніше нараховані внески з огляду на суму отриманої торговельної знижки, внаслідок чого відрахування зменшились на суму понад 708 тис. грн. Висновок про відсутність в діях службових осіб спільного підприємства ознак злочинного ухилення від оподаткування податкові міліціонери зробили з урахуванням як норми про конфлікт інтересів, так і тієї обставини, що ставка відрахувань до Державного інноваційного фонду була встановлена не податковим, а бюджетним законодавством – законами про Державний бюджет України на 1998, 1999, 2000 р. р.

На користь зробленого висновку про правомірність діянь учасників податкових правовідносин у разі конфлікту інтересів вказує і рішення Конституційного Суду України у справі про охоронюваний законом інтерес, в якому зазначається, що конфлікт інтересів притаманний не тільки правовим і неправовим інтересам, а й конгломерату власне законних, охоронюваних законом і правом інтересів. Певною конфліктністю характеризуються і охоронювані законом та правом інтереси громадянина і держави, особи і суспільства, акціонера і акціонерного товариства, національні і загальнолюдські, приватні і публічні тощо (Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України щодо офіційного тлумачення окремих положень ч. 1 ст. 4 Цивільного процесуального кодексу України (справа про охоронюваний законом інтерес) від 1 грудня 2004 р. № 18-рп/2004). У контексті цього дослідження зазначене положення можна конкретизувати таким чином: п.п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. є свідченням (виявом) існування конкуруючих, але водночас законних (легітимних) інтересів платників податків (податкових агентів), з одного боку, та інтересів держави в особі її фіскальних органів, з іншого.

П.Маланчук пропонує доповнити новий КПК України нормою, яка б дозволяла звільняти від відповідальності особу, зокрема, у разі встановлення того, що “протиправне діяння вчинене нею ... внаслідок неправильного використання норми, яка викладена таким чином, що допускає її неоднозначне тлумачення” [19]. Прагнення на законодавчому рівні вирішити проблему кримінальної відповідальності у разі неоднозначності нормативно-правового акта, до якого відсилає норма КК із бланкетною диспозицією, заслуговує на схвалення, а ось запропонований П. Маланчуком варіант – навряд чи. По-перше, норма, яка передбачає підстави й умови звільнення від кримінальної відповідальності, є не процесуальною, а матеріально-правовою, а тому місце їй не у КПК, а у КК. По-друге, з’ясування кримінально-правового значення конфлікту інтересів у справах про злочинні посягання на систему оподаткування дозволяє стверджувати, що у разі неоднозначності, суперечливості правової норми (правових норм) відсутнє відхилення поведінки особи від зафіксованого у певній нормі стандарту, а, отже, відсутня як така протиправність вчиненого особою діяння. А це в свою чергу унеможливорює звернення до інституту звільнення від кримінальної відповідальності, оскільки його, як відомо, треба відрізняти від випадків, коли склад злочину як підстава кримінальної відповідальності взагалі відсутній.

На перший погляд правило про конфлікт інтересів пов’язане не лише з об’єктивною, а й суб’єктивною стороною складу злочину “ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”. Відомо, що найбільш складною правозастосовною проблемою у кримінальних справах, які порушуються за ст. 212 КК, є доказування умислу у поведінці платників податків та їх службових осіб. Автор цих рядків є послідовним прибічником позиції, відповідно до якої у кожному конкретному випадку застосування статті КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів потрібно встановлювати рівень знань обвинуваченого (підсудного) у сфері податкового законодавства, доказувати, що порушення податково-правових норм зроблені умисно, а не сталися у результаті арифметичної помилки, неправильного тлумачення нормативних актів чи спірного розуміння юридичної природи фактів, що впливають на процес визначення суми і виконання податкового зобов’язання.

Усвідомлення гостроти і практичної значущості розглядуваної проблеми спонукало народного депутата України С.В. Соболева у підготовленому ним проекті Закону (№ 5101 від 19 березня 2004 р.) “Про внесення змін до статті 212 Кримінального кодексу України” запропонувати норму, згідно з якою не вважаються умисним ухиленням від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, що входять у систему оподаткування, порушення закону з питань

оподаткування, пов'язані з неправильним трактуванням норм законодавства, а також дії щодо мінімізації податкових платежів.

Очевидними вадами наведеної норми є вживання у її тексті поняття податкової мінімізації, яке у регулятивному законодавстві чітко не визначене і з приводу змісту якого фахівцями висловлюється суперечливі думки, а також ігнорування тієї обставини, що неправильне трактування законодавчих норм – це лише один із можливих випадків відсутності умислу у поведінці податкового правопорушника. Вказані вади – результат того, що згаданий законопроект, не долаючи законодавчу невизначеність використаного у чинній редакції ст. 212 КК словосполучення “ухилення від сплати”, залишає невирішеною фундаментальну проблему визнання або невизнання злочином умисної несплати податкових платежів, не поєднаної з обманом держави в особі її контролюючих органів.

У висновку Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України на законопроект С.В. Соболева (виконавці – М.І. Хавронюк, М.М. Лядецький) зазначається, що остаточну відповідь на питання про те, чи правильним є “трактування” норм законодавства, фактично може дати тільки Конституційний Суд України. Тому перше ж звернення до цього органу з урахуванням обсягу і складності законодавства про оподаткування створить прецедент, відповідно до якого жодна кримінальна справа за ст. 212 КК не зможе бути розглянута судом, доки не буде відповідного рішення КСУ. На думку експертів, якщо й формулювати у ст. 212 КК норму, присвячену тлумаченню податкового законодавства, то варто уважно придивитись до закріпленого у п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” поняття конфлікту інтересів.

Висловлю сумнів у тому, що таке явище, як неправильне трактування (тлумачення) податкової норми доцільно, у тому числі на законодавчому рівні “прив'язувати” до процедури під назвою “конфлікт інтересів”. Адже, як було показано вище, це правило, виходячи з існування поки що не усунутих незрозуміlostей і колізій, передбачає такий стан податково-правового регулювання конкретних питань, який взагалі унеможливорює формулювання чіткого й однозначного висновку про те, що саме таке, а не інше розуміння певної податкової норми є правильним. Перекоаний у тому, що проблему тлумачення норм податкового законодавства у контексті кримінальної відповідальності за їх порушення можна і треба вирішувати, по-перше, відмовившись у тексті КК від конструкції “ухилення від сплати” і закріпивши у кримінальному законі поняття податкового шахрайства як ключового злочинного посягання на систему оподаткування, по-друге, шляхом внесення змін до легальних дефініцій прямого і непрямого умислу (ст. 24 КК України) з тим, щоб охопити інтелектуальним моментом умислу особи, винної, зокрема, у злочинних порушеннях податкового законодавства, усвідомлення змішаної протиправності свого діяння або принаймні шляхом включення до КК норми про юридичну помилку, формулювання якої має враховувати специфіку злочинних діянь, передбачених кримінально-правовими нормами із бланкетними диспозиціями.

Міркування про вплив на кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків та інші податкові злочини конфлікту інтересів і тлумачення норм податкового законодавства не можуть претендувати на завершеність, якщо не звернутись до такого різновиду інтерпретаційних правових актів (актів тлумачення норм права), як податкові роз'яснення. Роз'яснення контролюючими органами окремих положень податкового законодавства здійснюється шляхом надання узагальнюючих податкових роз'яснень і податкових роз'яснень, які, не маючи сили нормативно-правових актів, визнаються оприлюдненням офіційного розуміння відповідними державними органами законодавства у межах їх компетенції положень з питань оподаткування. Аналіз Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” дозволяє виокремити два види роз'яснень з питань оподаткування. По-перше, це узагальнюючі податкові роз'яснення, які стосуються значної кількості платників податків або значної суми податкових зобов'язань, мають безадресний характер, надаються виключно ДПА або іншим центральним контролюючим органом у межах його компетенції (наприклад, Державною митною службою України) і затверджуються наказом ДПА. Узагальнюючими податковими роз'ясненнями, які мають пріоритет над податковими роз'ясненнями податкових та інших контролюючих органів всіх рівнів, мають право користуватись всі платники податків при обрахуванні сум податкових зобов'язань та під час проведення апеляційних процедур. По-друге, це податкові роз'яснення, якими є будь-які відповіді податкового органу (ДПА України, регіональної ДПА чи місцевої ДПІ) з питань окремих положень податко-

вого законодавства, надані на запит зацікавленої особи. Такі податкові роз'яснення (їх називають простими, звичайними або індивідуальними) мають адресний характер, не підлягають обов'язковому оприлюдненню у ЗМІ та оформлюються у вигляді листа-відповіді платнику податків, наданого на його запит. Податкове роз'яснення, надане контролюючим органом вищого рівня, має пріоритет над податковими роз'ясненнями, виданими іншими контролюючими органами.

Як повідомляє Д.В. Вінницький, у зарубіжному податковому праві (зокрема це стосується таких країн, як США, Франція, ФРН, Швеція) існує подібна вітчизняним податковим роз'ясненням процедура фіскального рескрипту⁵, яка дає змогу сумлінним платникам податків “застрахуватись” від того, щоб у майбутньому їх дії або укладені ними угоди не були кваліфіковані податковою адміністрацією як зловживання правом. Суть фіскального рескрипту полягає у тому, що платнику надається можливість звернутись до податкового органу із запитом про правильність операції (угоди), яку він планує здійснити (укласти) [20]. Сфера фіскального рескрипту як своєрідної гарантії від змін у практиці правозастосування обмежується операцією або угодою, вказаною у запиті, відповіддю на який виявляється пов'язаним і податковий орган, позбавлений можливості надалі розцінювати таку операцію чи угоду як неправомірну поведінку. Платник податків в Україні, який бере на озброєння надане йому у встановленому порядку податкове роз'яснення або узагальнююче податкове роз'яснення, також забезпечує себе від наслідків можливої зміни у майбутньому позиції контролюючого органу з того чи іншого питання адміністрування податкових платежів.

В абз. 1 п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 увага судів звертається на те, що згідно з підпунктом “д” підпункту 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону № 2181-III не може бути притягнена до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів особа, яка діяла відповідно до наданого в установленому порядку (за її запитом) податкового роз'яснення контролюючого органу (за відсутності на той час відповідних норм закону чи податкових роз'яснень, що мають пріоритет) або узагальнюючого податкового роз'яснення.

Передусім хотів би вказати на некоректність звороту “згідно з підпунктом “д” підпункту 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону № 2181-III не може бути притягнена до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів...”, позаяк зрозуміло, що Закон “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” регламентує не кримінальну, а фінансову відповідальність за порушення податкового законодавства; до того ж, суб'єкти останньої та особи, які притягуються до відповідальності за ст. 212 КК, не завжди співпадають між собою. Крім цього, можна лише здогадуватись про те, якої саме ознаки складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, бракує, на думку Пленуму ВСУ, у разі встановлення причинового зв'язку між виконанням платником податків чи його службовою особою податкового роз'яснення контролюючого органу та вчиненням податкового правопорушення.

Досить сумнівним вважаю згадування в абз. 1 п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 (на відміну від п.п. “д” п. п. 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”) про відсутність на момент надання індивідуального податкового роз'яснення “відповідних норм закону”. Прикметно, що П.П. Андрушко, займаючи з питання про вплив податкових роз'яснень на кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування позицію, яка знайшла відображення у постанові Пленуму ВСУ, цілком обґрунтовано не пише про відсутність у розглядуваному контексті відповідних норм закону [21]. Якщо керуватись логікою Пленуму ВСУ, то виходить, що кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів не виключається, якщо особа діяла відповідно до наданого за її запитом податкового роз'яснення у той час, як існувала законодавча норма, яка, очевидно, по-іншому вирішувала конкретне питання, пов'язане із визначенням суми податкового зобов'язання. Такий “творчий” підхід до тексту Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” не лише фактично погіршує правове становище платників податків та їх службових осіб, а й не враховує тієї обставини, що податкові роз'яснення, будучи актами тлумачення норм права, в жодному разі не повинні “під-

⁵ Інші автори ведуть мову про інститут попереднього податкового консультування (Смирных С.Е. Субъективные права налогоплательщиков в теории и на практике. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 94 – 106).

мінювати" собою норми податкового законодавства. Як справедливо зазначається в літературі, законодавча норма не могла мати інший зміст лише тому, що раніше стосовно неї не існувало відповідного податкового роз'яснення [22].

Пленум ВСУ не вважав за потрібне повністю відтворити вміщене у Законі "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" речення, в якому йдеться про непритягнення до відповідальності того, хто діяв відповідно до податкового роз'яснення або узагальнюючого податкового роз'яснення, і яке закінчується словами: "тільки на підставі того, що у подальшому таке податкове роз'яснення чи узагальнююче податкове роз'яснення було змінено або скасовано, чи надано нове податкове роз'яснення такому платнику податків або узагальнююче податкове роз'яснення, що суперечить попередньому, яке не було скасовано (відкликано)". З одного боку, включення процитованого положення в абз. 1 п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 зробило б наведене у ньому роз'яснення громіздким, не змінюючи при цьому суть позиції. З іншого боку, сам факт такого законодавчого застереження, як і закріплення порядку встановлення пріоритетності податкових роз'яснень, засвідчує існування у фіскальній практиці сьогодишньої України мінливих і суперечливих за своїм змістом податкових роз'яснень різних контролюючих органів як чинника, спроможного значною мірою заплутати платників податків та їх службових осіб. З тим, щоб мінімізувати кількість вказаних суперечностей, у Порядку надання роз'яснень окремих положень податкового законодавства, затвердженому наказом ДПА від 12 квітня 2003 р. № 176, встановлено, що: податкові органи всіх рівнів при підготовці податкових роз'яснень повинні керуватись узагальнюючими податковими роз'ясненнями (п.п. 1.9 п. 1); податкове роз'яснення видається у тому разі, коли з порушеного платником податків питання не існує податкового роз'яснення, що має пріоритет. У протилежному випадку податковий орган у відповіді, яка надсилається платнику, посилається на податкове роз'яснення, що має пріоритет (п.п. 4.1 п. 4).

Взаємозв'язок податкових роз'яснень і правила про конфлікт інтересів полягає не лише в тому, що існування суперечливих податкових роз'яснень (їх пріоритетність в цьому випадку значення не має) як актів тлумачення нормативно-правових актів з питань оподаткування вказує на неоднозначне трактування податкових норм, тобто на наявність конфлікту інтересів. Однією з підстав надання податкових роз'яснень і узагальнюючих податкових роз'яснень поряд, наприклад, із запровадженням нового виду податку, збору (обов'язкового платежу) або внесенням змін до правил оподаткування виступає також те, що норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або норми різних законів чи інших нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу (п.п. 4.1 і п.п. 4.2 п. 4 Порядку надання роз'яснень окремих положень податкового законодавства).

Інша справа, що на сьогодні далеко не завжди податкові роз'яснення надаються контролюючими органами із дотриманням правила про конфлікт інтересів, як цього прямо вимагає Закон "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". Так, О.Степанюк докладно обґрунтовує думку про те, що, ухвалюючи податкове роз'яснення про нарахування амортизації на орендовані цілісні майнові комплекси (лист від 12 листопада 2004 р. № 22060/7/15-1117), ДПА фактично проігнорувала п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. і витлумачила неоднозначні положення Закону "Про оподаткування прибутку підприємств" не на користь платників [23]. Переконалий у тому, що, з огляду на таку негативну тенденцію, відповідне роз'яснення Пленуму ВСУ, присвячене кримінально-правовій оцінці діянь платників податків, податкових агентів та їх службових осіб, має орієнтувати суди на верховенство (пріоритет) законодавчої норми про конфлікт інтересів над податковими роз'ясненнями контролюючих органів.

З абз. 1 п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 випливає, що до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, в принципі, може притягуватись навіть та особа, яка діяла відповідно до наданого за її запитом податкового роз'яснення, – за умови, що на момент вчинення інкримінованого їй діяння існувало інше податкове роз'яснення, яке мало пріоритет над індивідуальним податковим роз'ясненням і в якому наводилось інше розуміння певного положення податкового законодавства.

Як бачимо, механічне (некритичне) запозичення приписів Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", яке

допускається Пленумом ВСУ, може мати непередбачувані наслідки в плані кримінально-правової кваліфікації діянь платників податків та їх службових осіб. З приводу прихованої загрози, яку становить для платників податків паралельне існування кількох податкових роз'яснень, що стосуються одного й того ж питання, адвокат О.В. Жукова зазначає: "...якщо платник податків діяв, наприклад, відповідно до податкового роз'яснення, наданого ДПІ м. Києва, у той час, як існувало податкове роз'яснення ДПАУ з протилежними висновками, такий платник податків може бути притягнутий до відповідальності" [24]. Аналогічний висновок роблять й інші автори, які наголошують на тому, що недотримання контролюючими органами встановленого порядку надання податкових роз'яснень тягне за собою знаходження в обігу великої кількості суперечливих роз'яснень різнорівневих органів одного й того ж відомства [25]. ДПА визнає, що однією з підстав вирішення судових спорів на користь платників податків є неузгодженість різних податкових роз'яснень з одного і того самого проблемного питання (лист ДПА від 13 вересня 2006 р. № 10-3018/4049 "Про судові оскарження рішень податкових органів").⁶ За таких обставин адвокатська рекомендація ставитись до податкових роз'яснень контролюючих органів з побоюванням вже не виглядає дивною.

Не маючи на меті досліджувати фінансово-правову проблему пріоритетності податкових роз'яснень, в основу якої покладено підпорядкованість контролюючих органів, висловлю думку про те, що з кримінально-правової точки зору вказана пріоритетність повинна мати другорядне значення. Як зазначає директор Департаменту методології ДПА В. Піхоцький, і узагальнюючі, і звичайні (індивідуальні) податкові роз'яснення, "призначені для того, щоб викладеним у них розумінням норм податкового законодавства мали змогу користуватись платники податків при обрахуванні сум податкових зобов'язань і здійсненні апеляційного узгодження" [26]. Якщо особа, визначаючи суму податкового зобов'язання, бере до уваги офіційне розуміння окремих положень податкового законодавства, зафіксоване у податковому роз'ясненні, наданому на її запит контролюючим органом, немає підстав стверджувати, що вимоги податкового законодавства порушені цією особою умисно, а, отже, що нею скоєно злочин, передбачений ст. 212 КК. Те, наскільки податкове роз'яснення, в установленому порядку отримане платником податків, узгоджується з податковими роз'ясненнями, що мають пріоритет, як і з вимогами власне податкового законодавства, вочевидь, не впливає на кримінально-правову оцінку вчиненого, яка у розглядуваній ситуації має даватись з урахуванням відсутності ознак суб'єктивної сторони складу злочину "ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів". Результатом надання і сприйняття податкового роз'яснення є підстави визнавати впевненість платника податків у правомірності своєї поведінки, що однозначно виключає умисел як обов'язкову у даному разі суб'єктивну ознаку. Погоджуюсь з П.П. Андрушком, на думку якого при виконанні неправильних роз'яснень податкових органів особа вважає, що вона не сплачує податки на законних підставах. Несплата податків із необережності, коли особа зобов'язана була і могла пересвідчитись в законності своїх дій (бездіяльності), кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування виключає [27]. У російській кримінально-правовій доктрині також визнається, що керування письмовими вказівками чи роз'ясненнями, наданими податковими або іншими державними органами чи їх посадовими особами у межах компетенції (п. п. 3 п. 1 ст. 111 Податкового кодексу РФ), дає особі підстави вважати свою поведінку правомірною, а тому свідчить про відсутність у діях (бездіяльності) платника податків і податкового агента умислу і, як наслідок, складу податкового злочину [28].

Вважаю справедливим те, що за податкові роз'яснення, слідування яким у сфері оподаткування призводить до неправомірних діянь, у порядку кримінального судочинства повинні відповідати не сумнінні платники податків, які не зобов'язані орієнтуватись в ієрархічності податкових роз'яснень і з'ясовувати пріоритетність останніх, а державні чиновники – працівники контролюючих органів, у зв'язку із некомпетентністю або зловживаннями яких з'явилися недолугі роз'яснення окремих положень податкового законодавства.

Існування незаконних за своїм змістом податкових роз'яснень, підтверджується зверненням і до літератури [29], і до законодавства. Так, В. Потапенко пише про те, що платник податків, отримавши "правильне" податкове роз'яснення в районній ДПІ з питання, яке ще не висвітлене в роз'ясненнях ДПА України, може діяти так, як написано в такому "правильному" листі,

⁶ Проведена Рахунковою палатою України перевірка діяльності ДПА України у 2006 – 2007 р. р. встановила, що чимало податкових роз'яснень підготовлено на низькому рівні, з порушенням вимог податкового законодавства, не містить повних відповідей на поставлені питання (Марков А. Подкоп // Бизнес. – 20 октября 2008 г. – № 42. – С. 72 – 74).

і, не виключено, зловживати неправомірною поведінкою, оскільки Закон “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” у даному разі не дозволяє притягати платника до відповідальності [30]. У згаданому вище узагальненні ВСУ “Судова практика вирішення спорів, пов’язаних із застосуванням законодавства про оподаткування суб’єктів підприємництва” відзначається незаконність ряду листів ДПА, що стосувались застосування підпунктів 7.3.3 і 7.3.6 п. 7.3 ст. 7 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” (у редакції Закону від 22 травня 1997 р.), в яких визначено правила віднесення курсових різниць від перерахування іноземної валюти або заборгованості в іноземній валюті на валові витрати або валовий дохід платника [31].

П.п. “і” п. п. 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” передбачає судовий порядок визнання недійсними тих податкових роз’яснень, які суперечать нормам або змісту відповідного податку.⁷ Законодавець також закріпив правило, згідно з яким при оцінці судом доказів, поданих органом стягнення, податкові роз’яснення не мають пріоритету над іншими доказами або експертними оцінками. Зважаючи на це, О. Єфімов рекомендує задуматись над тим, чи варто використовувати роз’яснення ДПА, яке явно не відповідає закону, але яке є вигідним для платника податків [32]. З точки зору попередження застосування у майбутньому щодо конкретного платника заходів з погашення податкового боргу думка О. Єфімова є цілком слушною. З погляду ж уникнення притягнення до кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства варто порекомендувати якраз протилежне: треба спробувати максимально скористатись помилкою податкового органу у вигляді надання сприятливого для платника податкового роз’яснення, яке, хоч і суперечить чинному податковому законодавству, проте визнається оприлюдненням офіційного розуміння окремих положень цього законодавства.

Постає питання про можливість притягнення до кримінальної відповідальності особи, яка, визначаючи суму податкового зобов’язання, тлумачить норму податкового законодавства на свою користь і завідомо не бере до уваги незаконне, на її думку, податкове роз’яснення (отримане за її запитом або узагальнююче). Адже, як правильно підкреслює С.В. Разгулін, платники податків вправі не погодитись з отриманим від уповноваженого органу роз’ясненням – розумінням норм податкового законодавства і відстоювати свою позицію [33]. При цьому відстоювання платником податків власної позиції зовсім не обов’язково має набувати вигляду звернення до суду із заявою визнати певне податкове роз’яснення контролюючого органу недійсним, хоч зрозуміло, що саме такий активний захист істотно збільшує шанси уникнути у легальному порядку кримінальної відповідальності за умисне ухилення від оподаткування.

Якщо конкретна спірна ситуація підпадає під висвітлене вище правило про конфлікт інтересів, поведінка платника податків (його службової особи) визнається правомірною, що унеможливорює її кваліфікацію за ст. 212 КК. У тому ж разі, коли підстави для застосування норми про конфлікт інтересів відсутні, розгляд питання про кримінальну відповідальність особи, яка ігнорує незаконне, на її думку, податкове роз’яснення, переводиться у площину суб’єктивної сторони злочину, передбаченого ст. 212 КК, що означає необхідність встановлення у поведінці платника податків (його службової особи) умислу, спрямованого на порушення вимог податкового законодавства.

Слід сказати, що існування неправомірних податкових роз’яснень визнає і Пленум ВСУ, який застерігає платників податків від використання наданих недобросовісними податківцями завідомо неправильних актів тлумачення податкових норм як такого собі “легального” засобу

⁷ У такий спосіб платник податків здобуває можливість, не доводячи справу до донарахування податкових зобов’язань і застосування штрафних санкцій, довести необґрунтованість позиції контролюючого органу з питання застосування податкового законодавства у конкретній спірній ситуації. Щоправда, в літературі висловлена думка про те, що з моменту набрання чинності Кодексом адміністративного судочинства України платники податків фактично втратили можливість оспарювати у судовому порядку податкові роз’яснення, яким необхідно надати статус нормативно-правових актів (Трофімова Л., Рева Д. Актуальні питання реалізації законодавчих положень, що регламентують інститут податкових роз’яснень // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 3. – С. 66 – 67). Позиція Вищого адміністративного суду України останнім часом полягає у тому, що, оскільки податкове роз’яснення не є рішенням суб’єкта владних повноважень у розумінні Кодексу адміністративного судочинства України, то й оскаржувати його у порядку адміністративного судочинства не можна. У зв’язку з цим практикуючими юристами висувається рекомендація при оскарженні податкового роз’яснення формулювати позовні вимоги, акцентуючи увагу на тому, що оскаржуються дії податкових органів із надання податкового роз’яснення, яке не відповідає чинному законодавству (Нікульников Д. Практика оскарження податкових роз’яснень: як формулювати позовні вимоги? // Адвокат Бухгалтера. – 2009. – № 31. – С. 30 – 31).

звільнитись від виконання податкового обов'язку. В абз. 1 п. 10 постанови Пленуму від 8 жовтня 2004 р. № 15 роз'яснюється, що співучасниками ухилення від сплати обов'язкових платежів мають визнаватись працівники податкових органів, які за попередньою змовою з платником податків дали йому завідомо незаконне податкове роз'яснення про відсутність об'єкта оподаткування або про наявність пільг щодо нього.

Зверну увагу на те, що: 1) податкові роз'яснення, у тому числі незаконні можуть стосуватись не лише об'єкта оподаткування і податкових пільг, а й інших елементів правового механізму податку – його платників або ставок, предмета, бази чи одиниці оподаткування, джерела, строків або способів сплати податку тощо; 2) основною причиною появи незаконних податкових роз'яснень в сучасних умовах є не стільки домовленості між несумлінними податківцями і платниками податків, скільки фіскальний ухил у діяльності податкових органів та їх прагнення однобічно витлумачити положення законодавчих актів з питань оподаткування.⁸ Проте, мабуть, не варто виключати й випадки введення контролюючих органів в оману, коли платник податків, звертаючись за роз'ясненням, надає неповну або недостовірну інформацію.

П.П. Андрушко підходить до вирішення питання про кримінально-правову кваліфікацію дій, згаданих в абз. 1 п. 10 постанови Пленуму ВСУ, більш глибоко і комплексно. На думку науковця, у разі якщо і службова особа, яка надала індивідуальне податкове роз'яснення, і особа, яка діяла на його підставі, усвідомлювали, що таке роз'яснення суперечить чинному законодавству і незаконно звільняє платника від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів чи надає йому право вчинити дії, які містять ознаки службового злочину (наприклад, незаконно реалізувати майно, що знаходиться у податковій заставі), то дії особи, яка діяла на підставі такого роз'яснення, мають кваліфікуватись за наявності підстав за ст. 212, ст. 222, ст. 364 чи ст. 367 КК як дії виконавця, а службова особа, що надала роз'яснення, повинна визнаватись пособником вчинення відповідного злочину [34].

Загалом поділяючи міркування П.П. Андрушка, водночас вважаю за необхідне зробити два уточнення. По-перше, сумнівною видається вказівка на ст. 367 КК, оскільки притаманна службовій недбалості необережна форма вини навряд чи узгоджується із чітким усвідомленням платником податків (його службовою особою) тієї обставини, що податкове роз'яснення, яким він керувався, є незаконним. По-друге, той працівник контролюючого органу, який є службовою особою у кримінально-правовому розумінні цього поняття і який умисно сприяв ухиленню від оподаткування або вчиненню іншого податкового злочину, у тому числі шляхом надання завідомо незаконного податкового роз'яснення, має притягуватись до відповідальності не лише за співучасть у такому злочині як пособник із посиланням на ч. 5 ст. 27 КК, а й (за наявності до цього підстав) за відповідний злочин у сфері службової діяльності (наприклад, ст. 364 або ст. 368 КК). Саме на таку кримінально-правову оцінку дій службових осіб органів державної влади і місцевого самоврядування у сфері оподаткування орієнтує суди і Пленум ВСУ в абз. 2 п. 10 своєї постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15.

Потребує також вирішення питання про застосування ст. 212 КК щодо того платника податків (його службової особи), який скористався “чужим” податковим роз'ясненням, вважаючи його прийнятним для себе.⁹ Звичайно, мають рацію фахівці ДПА, які наголошують на тому, що “податкові роз'яснення надаються на конкретні запити з викладенням конкретних ситуацій і тому використовуються відповідним чином тільки конкретними платниками податків...” [35]. У той же час п.п. “е” п. п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” дозволяє платнику податків безоплатно отримати будь-яке податкове роз'яснення, у тому числі надане іншому платнику податків з питання, що розглядається (із дотриманням правил комерційної або банківської таємниці), у строки, передбачені для надання відповіді на звернення громадян до органів державної влади, встановлені законом. У зв'язку з цим слід погодитись з Ю. Ващенко, на думку

⁸ Сьогоднішній фіскальній практиці РФ відомі випадки умисного надання чиновниками помилкових роз'яснень з питань застосування податкового законодавства, що розглядається як спосіб збільшити розмір стягуваних штрафів і пені (Виткина Ю.В., Родионов А.А. Налоговые преступники эпохи Путина. Кто они? – М.: Вершина, 2007. – С. 96 – 97).

⁹ Оскільки податкові роз'яснення надаються контролюючими органами, виходячи у тому числі з конкретних обставин, зазначених у запиті платника податків, ДПА не підтримала пропозицію Ради підприємців при Кабінеті Міністрів України внести до Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” зміни, які б виключали фінансову відповідальність платника податків і зборів, котрий діяв відповідно до податкового роз'яснення, наданого іншому платнику податків (лист ДПА України від 28 липня 2009 р. “Про розгляд проектів законів України”).

якої платники податків мають право використовувати: податкові роз'яснення, надані за їх персональним запитом; узагальнюючі податкові роз'яснення; податкові роз'яснення, надані іншому платнику податків (щоправда, вони мають бути отримані також на підставі персонального запиту до податкового органу) [36]. У всіх трьох випадках у поведінці платника податків та його службової особи однозначно не вбачається умислу на ухилення від оподаткування, а, отже, й складу злочину, передбаченого ст. 212 КК.

Проте навряд чи можна виключити випадки, коли платник, визначаючи суму податкового зобов'язання, звертається до наданого іншому платнику податків податкового роз'яснення, здобутого у спосіб, не передбачений Законом "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". У такому разі висновок про наявність або відсутності умислу на ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів може бути зроблений лише після всебічного аналізу всіх обставин конкретної кримінальної справи, під час здійснення якого потрібно з'ясувати, чи сумлінною (добросовісною) була помилка податкового правопорушника щодо правомірності свого діяння.

Вважаю, що аналогічним чином має вирішуватись питання про застосування або неза-стосування ст. 212 КК щодо тієї особи, яка бере до уваги не податкові роз'яснення як оприлюднення офіційного розуміння окремих положень податкового законодавства, а листи, вказівки, тощо інших, крім контролюючих, державних органів (зокрема, Комітету Верховної Ради України з питань фінансів та банківської діяльності, Міністерства юстиції України, Міністерства фінансів України), а так само різноманітні коментарі, консультації, інтерв'ю працівників контролюючих органів у ЗМІ, спеціальній літературі тощо, які можуть розглядатись хіба що як оголошення приватних думок окремих державних службовців і врахування яких однозначно не гарантує непритягнення платника до фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства. Як досить оригінально висловився О. Шафоростов, некритичне сприйняття рекомендацій, які даються на семінарах-консультаціях, що проводяться за участю податківців, як мінімум здатне позбавити бухгалтера розуму, як максимум – забезпечити йому статтю Кримінального кодексу [37].

За ч. 2 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. засудив Ленінський районний суд м. Вінниці головного бухгалтера БАТ "Керамік" К., яка у період з 1 квітня 1999 р. до 1 квітня 2000 р., застосовувала понижуючий коефіцієнт 0,5, не сплатила до бюджету 5946 грн. 74 коп. збору за геологорозвідувальні роботи. Скасовуючи вирок, судова колегія у кримінальних справах Вінницького обласного суду у своїй ухвалі вказала, що районний суд не перевіряв і не спростував доводи підсудної К. про те, що вона достовірно не знала, який саме коефіцієнт треба застосовувати при обрахуванні збору за геологорозвідувальні роботи. При новому судовому розгляді кримінальної справи необхідно з'ясувати, чи насправді К. зверталась за роз'ясненням до працівників ДПІ у м. Вінниці і не отримала там чіткої відповіді, як і факт її звернення до редакції газети "Бухгалтерія" за роз'ясненням щодо правильності застосування коефіцієнта 0,5 і відповідь газети з цього питання [38].

Вважаю, що позиція обласного суду заслуговує на підтримку: без чіткого встановлення тієї обставини, що головний бухгалтер підприємства знала належний порядок нарахування і сплати збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, передчасно вести мову про наявність у діях цієї службової особи умислу, спрямованого на порушення вимог податкового законодавства.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про необхідність викладення п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" у новій редакції. На мою думку, відповідне роз'яснення могло б мати такий вигляд:

"Якщо стан нормативного регулювання конкретних податкових відносин є таким, що може слугувати підставою для застосування законодавчого правила про конфлікт інтересів, дії (бездіяльність) платника податків, податкового агента або їх службових осіб немає підстав визнавати протиправними. У зв'язку з цим їх кваліфікація за ст. 212, ст. 222, ст. 364 (365), ст. 367 або ст. 192 КК має виключатись за відсутністю складу злочину незалежно від наявності або відсутності винесеного на користь платника податку чи податкового агента рішення контролюючого органу або суду, а так само незалежно від наявності або відсутності відповідного податкового роз'яснення контролюючого органу.

Кримінальну відповідальність за ст. 212, ст. 222, ст. 364 (365) або ст. 192 КК не повинні тягнути порушення податкового законодавства, допущені внаслідок виконання узагальнюючо-

го податкового роз'яснення або податкового роз'яснення, наданого контролюючим органом платнику податків (податковому агенту) у встановленому порядку (за його запитом). У такому випадку особа керується офіційним розумінням окремих положень податкового законодавства, зафіксованим у податковому роз'ясненні (незалежно від його пріоритетності у значенні п. п. 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами"), що вказує на відсутність у її діях (бездіяльності) умислу, спрямованого на порушення податкового законодавства.

Якщо особа, визначаючи суму податкового зобов'язання, керується податковим роз'ясненням, наданим іншому платнику податків і отриманим не у встановленому законодавством порядку (тобто не за запитом до контролюючого органу), або роз'ясненням з питань застосування податкового законодавства, наданим іншим (крім контролюючого) державним органом, або не бере до уваги незаконне, на її думку, податкове роз'яснення (узагальнююче або отримане за її запитом), питання про кримінальну відповідальність такої особи за умисний податковий злочин слід вирішувати після всебічного аналізу обставин конкретної кримінальної справи і з'ясування того, чи сумлінно помилялась особа щодо протиправності своїх дій (бездіяльності)".

Посилання

1. Государственное право Германии. Сокращ. пер. нем. семитом. издания: В 2 т. Том 2. – М.: Ин-т государства и права РАН, 1994. – С. 127.
2. Вісник Верховного Суду України. – 2004. – № 3. – С. 17 – 18.
3. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 431.
4. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 181 – 182.
5. Куделко И. Конфликт интересов – правило не для практического применения? // Юридическая практика. – 19 октября 2004 г. – № 42.
6. Шишко И. Вина и преступления в сфере экономической деятельности // Уголовное право. – 2002. – № 3. – С. 57.
7. Пепеляев С. Презумпция невиновности налогоплательщика // Главбух. – 1999. – № 9. – С. 61.
8. Андрушко П.П. Врахування роз'яснень і консультацій з питань застосування податкового законодавства при вирішенні питань про відповідальність суб'єктів підприємництва та фізичних осіб за порушення податкового законодавства // Всё о бухгалтерском учёте. – 26 февраля 1997 г. – № 8.
9. Ефремова Е.С. Ответственность за совершение налоговых правонарушений (актуальные проблемы в свете нового КоАП РФ): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Санкт-Петербург, 2003. – С. 20.
10. Налоговое право России. Учебник для вузов / Отв. ред. д.ю.н., проф. Ю.А. Крохина. – М.: НОРМА, 2003. – С. 183; Парыгина В.А. Российское налоговое право. Проблемы теории и практики: Учеб. пособие. – М.: Издательско-консультационная компания "Статус-кво 97", 2005. – С. 75 – 76; Утка В. Доказывание при налоговых спорах // Хозяйство и право. – 1999. – № 10. – С. 49.
11. Крук Б., Полищук В. Проблемы решения правовых коллизий в налоговом законодательстве Украины // Юридическая практика. – 19 октября 2004 г. – № 42; Губина И., Кушина И. Записки на манжетах, или краткое пособие для начинающего оптимизатора // Бухгалтерия. – 3 ноября 2003 г., № 44. – С. 40; Омелькин В. Применение правил "конфликта интересов" к судебному обжалованию решений ГНА // Юридическая практика. – 1 августа 2001 г. – № 31; Крупко Д. Застосування норм Загальної частини Кримінального кодексу до питання про відповідальність бухгалтерів // Юридична Україна. – 2003. – № 10. – С. 75.
12. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 251.
13. Вереща Р. В. Поняття вини як елемент змісту кримінального права України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 5.
14. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 60 – 61.
15. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 3-тє вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Атіка, 2003. – С. 15.
16. Кибальник А.Г. Конституционное правило "толкования сомнений" и применение норм уголовного закона // Конституционные основы уголовного права. Материалы I Всероссийского конгресса по уголовному праву, посвященного 10-летию Уголовного кодекса Российской Федерации. – М.: ТК Велби, 2006. – С. 248 – 250.
17. Тенчов Э.С. Язык уголовного закона // Проблемы юридической техники: Сборник статей. – Н.Новгород, 2000. – С. 582 – 583.
18. Андрушко П.П. Коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 // Вісник Верховного Суду. – 2004. – № 11. – С. 16; Андрушко П.П. Яким інтересам має надаватись

правозастосовними органами пріоритет при вирішенні питання про відповідальність за несплату податкових зобов'язань: фіскальним держави чи платника податків (коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 1. – С. 37.

19. Маланчук П. Функція захисту у справах про господарські злочини у контексті співвідношення принципів презумпції невинуватості і презумпції знання закону // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 8. – С. 111.

20. Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 224 – 227.

21. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 431.

22. Актуальные вопросы погашения налоговых обязательств (по мотивам изменений в Законе № 2181) // Бухгалтерия. – 25 августа 2003 г., № 34. – С. 18.

23. Степанюк А. Конфликт налогово-арендных интересов // Юридическая практика. – 3 мая 2005 г. – № 18.

24. Жукова О.В. Податкові роз'яснення по-новому чи світло наприкінці тунелю // Адвокат. – 2004. – № 10. – С. 11.

25. Права налогоплательщиков. Сборник систематизированного законодательства. Вып. 11 // Бухгалтерия. – Ноябрь 2004 г. – С. 30; Чалый И. Паевое строительство: что дальше? // Бухгалтерия. – 15 августа 2005 г. – № 33. – С. 55 – 57; Шафоростов А. “Не родись, мой сын!” Обновленное налоговое законодательство ставит новосозданные предприятия в очень невыгодное положение. А тут еще ГНАУ со своими разъяснениями! // Бизнес. – 15 августа 2005 г. – № 33.

26. Піхоцький В. Запроваджено новий Порядок надання роз'яснень окремих положень податкового законодавства // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 18. – С. 23.

27. Андрушко П.П. Врахування роз'яснень і консультацій з питань застосування податкового законодавства при вирішенні питань про відповідальність суб'єктів підприємництва та фізичних осіб за порушення податкового законодавства // Всё о бухгалтерском учёте. – 26 февраля 1997 г. – № 8.

28. Вандышева А.М. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов или страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации и проблемы его квалификации: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2003. – С. 22; Митюшев Д.И. Налоговые преступления (спорные вопросы ответственности) : Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Красноярск, 2002. – С. 16; Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 251 – 252.

29. Бежевец О. Податкове роз'яснення: зміни на краще? // Юридична газета. – 11 березня 2004 р. – № 5; Бежевец А. Закон + фискальная политика = налоговое разъяснение? // Юридическая практика. – 12 августа 2003 г. – № 32; Веселов М. Индивидуальный подход ... к налогоплательщикам демонстрирует руководство ГНАУ. К сожалению, этот подход не имеет ничего общего с законом // Бизнес. – 26 декабря 2005 г. – № 52; Губина И. “Зарплатное” уравнение с тремя неизвестными. О том, что такое зарплата, ФОТ и дополнительное благо // Бухгалтерия. – 13 декабря 2004 г. – № 50. – С. 49 – 54; Гандзевич О. Про розуміння окремих норм Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” (диференціація порядку оподаткування доходу платника у вигляді благодійної допомоги, подарунків, додаткових благ) // Адвокат Бухгалтера. – 2004. – № 10. – С. 28 – 29; Гандзевич О. Вимоги ДПІ про реєстрацію підприємства як платника податку з доходів фізичних осіб // Адвокат Бухгалтера. – 2004. – № 17. – С. 23 – 24; Житніков А. Про фіскальні підходи до відсотків по товарному кредиту, що обертаються адміністративними та судовими розглядами (аналіз ситуацій за результатами перевірок) // Адвокат Бухгалтера. – 2006. – № 1. – С. 5 – 8, с. 25 – 30; Кулинич П. Права на земельний та майновий паї не є корпоративними правами // Юридичний вісник України. – 7–13 жовтня 2006 р. – № 40; Молчанов Р. У нас “фискальное” ... правосудие? // Юридическая практика. – 21 января 2003 г. – № 3; Насонов О. Скасовано фіскальний лист ДПАУ про ПДВ // Адвокат Бухгалтера. – 2004. – № 10. – С. 5; Смирнов К., Проворова Л. Минфин спешит на помощь // Бизнес. – 31 мая 2004 г. – № 22; Саливон С. Добить “раненых” // Бизнес. – 17 мая 2004 г. – № 20; Синичкина Л. “Символичное” налоговое разъяснение // Юридическая практика. – 11 октября 2005 г. – № 41; Твердомед А. ГНАУ совершила кульбит // Бизнес. – 17 мая 2004 г. – № 20; Шафоростов А. Патамуштанизия. Старый новый зампред ГНАУ Григорий Оперенко разъяснил морским портам порядок налогообложения экспедиторских и агентских услуг. Малограмотно, но, на первый взгляд, политически верно // Бизнес. – 23 мая 2005 г. – № 21.

30. Потапенко В. Значущі наслідки незначних податкових змін // Юридичний журнал. – 2003. – № 10. – С. 86.

31. Вісник Верховного Суду України. – 2004. – № 3. – С. 17 – 18.

32. Ефимов А. Гвоздь программы, именуемой “Когда конфликтуют интересы” // Бухгалтерия. – 26 марта 2001 г. – № 13. – С. 67.

33. Разгулин С.В. Выполнение письменных разъяснений законодательства: исключение вины или смягчение ответственности налогоплательщика? // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 5. – С. 21.

34. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 431.
35. Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”. З коментарями та роз’ясненнями фахівців ДПА України // Вісник податкової служби України. – Травень 2003 р. – С. 34.
36. Ващенко Ю. Правовой режим раз’яснень ГНАУ// Юридическая практика. – 24 августа 2004 г. – № 34.
37. Шафоростов А. Осеминиризация всей страны // Бизнес. – 25 октября 1999 г. – № 45.
38. Архів апеляційного суду Вінницької обл. Справа № 11–418 за 2001 р.

Доктринальне і судове тлумачення кримінально-правового поняття “зміна обстановки” (на прикладі злочинного ухилення від оподаткування)¹

Ст. 48 КК 2001 р. передбачає дві самостійні підстави звільнення від кримінальної відповідальності: 1) втрата внаслідок зміни обстановки суспільної небезпечності вчиненого злочину; 2) втрата внаслідок зміни обстановки суспільної небезпечності особи, яка вчинила злочин. Збереження на момент провадження досудового слідства і розгляду справи у суді суспільної небезпечності вчиненого злочину не перешкоджає зверненню до ст. 48 КК у тому разі, коли у зв'язку із зміною обстановки відпала суспільна небезпечність особи винного. Незважаючи на те, що цей вид звільнення від кримінальної відповідальності є факультативним (дискреційним), межі розсуду суду істотно обмежені вказівкою законодавця на необхідність дотримання двох умов, які є істотними новелами ст. 48 КК 2001 р. порівняно з ч. 1 ст. 50 попереднього КК: 1) сфера можливого застосування ст. 48 КК обмежується лише злочинами невеликої або середньої тяжкості; 2) особа повинна вчинити злочин вперше. Таким чином, відповідно до КК 2001 р. звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки не допускається, якщо ухилення від сплати податків і зборів вчинено особою, раніше судимою за такий злочин, а також у тому разі, коли злочин призвів до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах (ч. 3 ст. 212 КК передбачає караність діяння, яке з урахуванням закріпленої у ст. 12 КК класифікації належить до тяжких злочинів).

Зміна обстановки і декриміналізація. Описаний у ст. 48 КК вид звільнення від кримінальної відповідальності потрібно відрізнити від декриміналізації, коли на час розслідування або розгляду справи у суді той чи інший злочин вже виключено законодавцем з кола кримінально караних діянь. У таких випадках підлягає застосуванню правило про зворотню дію в часі закону про кримінальну відповідальність, який скасовує злочинність діяння (ч. 1 ст. 5 КК). Як справедливо зауважує Т.О. Леснієвські-Костарева, депеналізація у вигляді звільнення від кримінальної відповідальності не ідентична декриміналізації [1]. Ст. 48 КК України, не заперечуючи типову законодавчу оцінку діяння як злочину, виходить з того, що кримінальна протиправність повинна бути наявною на момент не лише вчинення діяння, а й проведення досудового слідства і розгляду справи у суді. Під час вчинення діяння воно містило склад конкретного злочину, і ця підстава кримінальної відповідальності на момент вирішення питання про звільнення особи від відповідальності за ст. 48 КК не усувається, оскільки кримінальний закон залишається незмінним.

Як на мене, найбільш вдало вирішує проблему співвідношення звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки і декриміналізації П.Л. Фріс, який виокремлює два види втрати діянням суспільної небезпечності: 1) втрата суспільної небезпечності конкретним злочином як результат змін локального характеру, котрі не призводять до законодавчих змін; 2) втрата злочином суспільної небезпечності, пов'язана з глобальними змінами у країні, які внаслідок динамічності соціально-політичних процесів поки що не призвели до змін у законодавстві [2]. Саме друга ситуація нерідко передує рішенням законодавця про декриміналізацію тих чи інших діянь, кримінально-правове реагування на які до ухвалення такого рішення може набувати вигляду застосування ст. 48 КК. Ю.В. Баулін також розрізняє локальну зміну обстановки, внаслідок якої втрачається суспільна небезпечність конкретного злочину, і масштабну (в межах країни) зміну обстановки, яка тягне за собою втрату суспільної небезпечності певного виду злочинних діянь, “коли законодавець не встигає змінити ознаки відповідного складу злочину або зовсім виключити його із КК” [3].

Вивчення кримінальних справ показує, що на положення про незмінність кримінального закону як одну з передумов звільнення від відповідальності у зв'язку із зміною обстановки у судовій практиці інколи не звертається належна увага.

Органом досудового слідства за ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. обвинувачувався Г., який, працюючи директором акціонерного товариства “КААС”, шляхом невідображення у податковій звіт-

¹ Стаття опублікована: Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 6. – С. 26 – 61.

ності кредиторської заборгованості, щодо якої сплив строк позовної давності, протягом 1994 – 1995 р.р. ухилився від сплати податку на прибуток підприємств, а також не сплатив податок з власників транспортних засобів, а всього ухилився від сплати обов'язкових внесків державі на суму 136 млн. 171 тис. крб. (1361 грн. 71 коп.). Ухвалою Ленінського районного суду м. Вінниці кримінальну справу щодо Г. було закрито на підставі ст. 7 КПК у зв'язку із зміною обстановки. В ухвалі суду зазначалось, що внаслідок набрання чинності Законом від 5 лютого 1997 р. “Про внесення змін і доповнень до Кримінального і Кримінально-процесуального кодексів України щодо відповідальності за ухилення від сплати податків” діяння, вчинене Г., втратило характер суспільно небезпечного і кримінально караного [4].

Аналогічне обґрунтування закриття кримінальної справи і звернення до ст. 7 КПК (назва статті – “Порядок звільнення від кримінальної відповідальності і від покарання внаслідок зміни обстановки”) навів у своїй постанові Бердянський міський суд Запорізької області. Під час розслідування даної справи було встановлено, що М. і С., працюючи відповідно директором і головним бухгалтером бази відпочинку “Славутич”, належної ЗАТ “Дніпростальконструкція”, шляхом невідображення у податковій декларації орендної плати за приміщення бару занизили об'єкт оподаткування і ухилились від сплати податку на прибуток підприємств у розмірі 27 млн. крб. (270 грн.). Виходячи з того, що згаданий Закон від 5 лютого 1997 р. підняв межу кримінально караного ухилення від сплати податків до ста н.м.д.г., суд вирішив, що внаслідок зміни обстановки вчинене М. і С. діяння перестало бути суспільно небезпечним, а тому вони підлягають звільненню від кримінальної відповідальності [5].

У двох наведених вище випадках суди витлумачили прийняття і введення в дію нової редакції статті КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів як зміну обстановки, з чим однозначно погодитись не можна. Адже від кримінальної відповідальності, у тому числі в порядку, встановленому ч. 1 ст. 50 КК 1960 р., можна звільнити лише ту особу, яка вчинила суспільно небезпечне діяння, що містить склад конкретного, передбаченого КК злочину. Законодавець, збільшивши розмір майнової шкоди державі як характеристики кримінально караного ухилення від оподаткування, тим самим здійснив часткову декриміналізацію цього діяння, а тому в діях підсудних Г., М. і С. взагалі не вбачалось ознак складу злочину, передбаченого ст. 148-2 КК (у редакції Закону від 5 лютого 1997 р.). Згідно з п. 21 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 29 червня 1990 р. № 5 із змінами “Про виконання судами України законодавства і постанов Пленуму Верховного Суду України з питань судового розгляду кримінальних справ і постановлення вироку” у тому разі, коли встановлено, що діяння, яке ставилось у вину підсудному, ним вчинено, але кримінальним законом воно не визнається злочином, має постановлятися виправдувальний вирок.

Саме таким чином поступив Ленінський районний суд м. Вінниці у справі Д., який обвинувачувався у тому, що, працюючи директором двох комерційних структур – ТзОВ ВКФ “М” і ТзОВ ВКФ “Нефрит”, ухилився від сплати податку на прибуток підприємств у розмірі 62 млн. 504 тис. крб. (625 грн. 04 коп.). 26 березня 1997 р. суд з урахуванням викладення ст. 148-2 КК у новій редакції виніс виправдувальний вирок за відсутністю в діях Д. складу злочину. За протестом заступника прокурора Вінницької області справа була переглянута президією Вінницького обласного суду, яка своєю постановою вирок районного суду скасувала, а кримінальну справу щодо Д. провадженням закрила на підставі ст. 7 КПК у зв'язку із зміною обстановки [6].

З огляду на висловлені вище міркування, позиція районного суду видається правильною і обґрунтованою, а прокуратури області і обласного суду – помилковою, такою, що не враховує усталені у доктрині положення про підставу й умови звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки.

Подібні проблеми постали перед правозастосовною практикою після набрання чинності КК 2001 р., який порівняно з попереднім КК у десять разів збільшив розмір майнової шкоди держави як характеристики злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Непереконливою вважаю критику Ю.Очича на адресу Радомишльського районного суду з приводу того, що цей суд своєю ухвалою від 21 листопада 2001 р. начебто безпідставно звільнив від покарання О., який вчинив злочин, передбачений ч. 2 ст. 148-2 КК 1960 р. Ю.Очич обґрунтовує свою позицію тим, що у п. 1 розділу II Прикінцевих та перехідних положень КК 2001 р., в якому подано перелік осіб, котрі підлягають звільненню від покарання у зв'язку з декриміналізацією, ст. 148-2 КК не названо [7]. Насправді ж законодавець, ухваливши КК від 5 квітня 2001 р., виключив з кола кримінально караних діянь ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що заподіяло державі шкоду на суму, меншу за одну

тисячу н.м.д.г., тобто скасував за це діяння кримінальну відповідальність. Та обставина, що у Прикінцевих та перехідних положеннях КК не зазначені всі випадки фактично здійсненої декриміналізації, не означає, що суди не повинні були надавати зворотної сили кримінальному закону, який скасовує злочинність діяння.

На підставі проведеного аналізу результатів роботи слідчих підрозділів податкової міліції за десять місяців 2001 р. Я.І. Василькевич повідомляє, що 190 кримінальних справ, в яких встановлені збитки склали менше 17 тис. грн., направлялись до судів для вирішення питання про звільнення осіб від кримінальної відповідальності внаслідок зміни обстановки [8]. Таку ж позицію займають автори колективної монографії “Доказування при розслідуванні податкових злочинів”, які розцінюють підняття Кримінальним кодексом 2001 р. нижньої межі шкоди, заподіяної умисним ухиленням від оподаткування, як прояв врегульованої ст. 48 КК зміни обстановки [9]. У підготовленому працівниками ВСУ М.Є. Короткевичем і С.А. Солотким Узагальненні практики розгляду судами кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності, передбачені ст. ст. 204, 205, 209, 212, 216 та 218 КК України, вказується на неправильність закриття кримінальних справ про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів за такою підставою, як декриміналізація діяння. На думку укладачів Узагальнення, у зв’язку з набранням чинності КК 2001 р. у постановях судів більш правильною була б вказівка на такі підстави закриття кримінальних справ, як зміна обстановки або відсутність у діянні особи складу злочину.

Видається, що у розглядуваній ситуації мова про застосування статті КК про звільнення від кримінальної відповідальності у зв’язку із зміною обстановки в жодному разі йти не повинна. Через відсутність суспільно небезпечних наслідків як обов’язкової ознаки об’єктивної сторони у поведінці осіб, котрі до набрання чинності КК 2001 р. скоїли порушення податкового законодавства на суму менше однієї тисячі н.м.д.г., взагалі немає складу злочину, передбаченого ст. 212 цього Кодексу. Отже, суди повинні були постановляти виправдальні вироки за відсутністю в діяннях підсудних складу злочину, як цього прямо вимагає ч. 2 ст. 6 КПК, а не закривати кримінальні справи за нереабілітуючою підставою – нібито у зв’язку з тим, що змінилась обстановка.

Тому помилковим слід визнати посилання на ст. 7 КПК, зроблене Мар’їнським міським судом Донецької області у постанові про закриття кримінальної справи щодо обвинувачення Щ. у скоєнні злочину, передбаченого ч. ст. 148-2 КК 1960 р. Щ., працюючи директором ТзОВ “Карпати”, протягом 2000 р. ухилився від сплати ПДВ на суму 3688 грн. Дійшовши правильного висновку про відсутність в діях Щ. складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 212 КК 2001 р., суд чомусь звернувся не до п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК, а до норми КПК, присвяченої порядку звільнення від кримінальної відповідальності внаслідок зміни обстановки [10].

Натомість правильно вирішив справу Краснолиманський міський суд Донецької області, який з урахуванням здійсненої декриміналізації виправдав за відсутністю складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 212 КК 2001 р., головного бухгалтера КСП “Краснолиманське” С., обвинуваченої в ухиленні від сплати ПДВ протягом 2000 р. на суму 3588 грн. [11]. Рішення виправдати за відсутністю складу податкового злочину обґрунтовано ухвалили також: Пролетарський районний суд м. Донецька – у справі директора ПП “Гідромехсервіс” К., який протягом 1998 – 1999 р. р. ухилився від сплати податку на прибуток підприємств на суму 10170 грн. [12]; Артемівський районний суд Донецької області – у справі голови селянсько-фермерського господарства “Горизонт” Ф., який протягом 1998 – 2001 р. р. ухилився від сплати ПДВ і податку на прибуток підприємств на загальну суму 15300 грн. [13].

В Узагальненні “Про практику застосування судами законодавства, що регулює закриття кримінальних справ”, підготовленому працівниками ВСУ С.М. Міщенком, Л.В. Гавриловою і В.М. Ткаченком, обґрунтовано вказується на помилковість позиції деяких органів досудового слідства і судів, які всупереч здійсненим у зв’язку з ухваленням КК 2001 р. декриміналізації і вимогам ч. 1 ст. 5 КК продовжували посилались не на п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК (відсутність складу злочину), а на ст. 7 КПК (зміна обстановки), через що порушувалися права громадян [14].

Неприпустимість розгляду здійснюваної законодавцем декриміналізації як прояву зміни обстановки підтверджується і принципово різним характером застосування ч. 1 ст. 5 і ст. 48 КК. Якщо звільнення від кримінальної відповідальності у зв’язку із зміною обстановки є правом суду, який вирішує це питання у кожному конкретному випадку за власним розсудом, то норму про зворотну силу кримінального закону, що скасовує злочинність діяння, суд і правоохоронні

органи зобов'язані застосовувати, в обов'язковому порядку поліпшуючи правове становище особи.

Зміна обстановки і списання (реструктуризація) податкової заборгованості. У доктрині і на практиці досить суперечливо вирішується питання про вплив списання і реструктуризації податкової заборгованості на кримінальну відповідальність за злочинні порушення податкового законодавства. Те, що протягом останніх років законами України про Державний бюджет на відповідний рік проголошується заборона на проведення списання і реструктуризації заборгованості суб'єктів господарювання за податками і зборами, не знімає гостроту цієї кримінально-правової проблеми і передусім через те, що вітчизняний законодавець, на жаль, не схильний до того, щоб сумлінно дотримуватись ним же самим встановлених заборон. Як приклади наведу ст. 54 Закону від 26 грудня 2002 р. "Про Державний бюджет України на 2003 рік", ст. 74 Закону від 27 листопада 2003 р. "Про Державний бюджет України на 2004 рік" і ст. 68 Закону "Про Державний бюджет України на 2005 рік", викладеного у редакції Закону від 25 березня 2005 р. "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законодавчих актів України". Так само вирішувалось питання у законах про Державний бюджет України на 2000, 2001, 2002 р.р.

Як слушно зазначається у фаховій літературі, практично кожного року, незважаючи на заборону списання податкових боргів у поточному бюджетному періоді, Верховна Рада України все одно приймає закони, які передбачають таке списання і не тільки в частині безнадійних податкових боргів². Зокрема, на загальних підставах має виконуватись положення про списання заборгованості з платежів до бюджету, яке міститься у Законі України від 5 червня 2003 р. "Про списання вартості несплачених обсягів природного газу" [15]. Інколи списання і реструктуризація податкової заборгованості розглядається як прояв неоднакового ставлення держави до різних категорій платників, тобто дискримінаційного характеру оподаткування в Україні, як захід, що негативним чином впливає на податкову дисципліну і має своїм наслідком посилення податкового пресу на непривілейованих платників [16].

Ю.М. Сухов, здійснивши системний аналіз положень відповідних нормативних актів, зробив висновок про те, що списання і реструктуризація поширюються не на всю об'єктивно існуючу податкову заборгованість, а лише на ту її частину, яка знайшла відображення у звітності, поданій до податкових органів до вступу в дію актів про списання чи реструктуризацію. А оскільки прихована або занижена податкова заборгованість не підлягає списанню і реструктуризації, то набрання чинності нормативними актами, які передбачають застосування до платників податків зазначених процедур, за загальним правилом, не звільняє від кримінальної відповідальності за умисне ухилення від оподаткування [17]. У п. 20 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" також зазначається, що списання чи реструктуризація податкової заборгованості не звільняють від відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, не відображених (не продекларованих) у відповідній звітності на момент набрання чинності відповідними нормативними актами, оскільки списанню чи реструктуризації підлягають суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що виникли на визначену цими актами дату і відображені у поданій до податкових органів податковій декларації чи розрахунку.

Хотів би відразу дещо уточнити: момент вступу в дію законодавчих актів, які передбачають списання (реструктуризацію) податкової заборгованості, і визначена цими законодавчими актами дата, на яку виникають податкові зобов'язання, надалі списані (реструктуризовані), можуть і не співпадати між собою. Однак в цілому роз'яснення Пленуму ВСУ можна вважати таким, що ґрунтується на положеннях регулятивного законодавства. Так, згідно з п.п. 3.1 п. 3 Положення про списання та розстрочення податкового боргу платників податків у зв'язку з відміною картотеки, затвердженого наказом ДПА України від 1 березня 2001 р. № 81 [18], визначення сум податкового боргу, що підлягає списанню та (або) розстроченню, здійснюється за даними карток особових рахунків платників податків, що ведуться в органах державної податкової служби згідно із встановленим порядком. Рішення про списання ухвалюється після підт-

² Лише у 2005 р. всупереч ст. 68 Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" було списано 6,8 млрд. грн. податкового боргу, що у 1,7 рази більше, ніж у 2004 р. (Постанова Верховної Ради України від 27 липня 2006 р. "Про звіт про виконання Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" // Голос України. – 3 серпня 2006 р. – № 142).

вердження відповідним підрозділом податкового органу сум податкового боргу платника податків, вказаних в акті інвентаризації. До речі, якщо суми заборгованості зі сплати податків і зборів відображені у звітних документах, поданих до контролюючих органів, які таким чином володіють повною інформацією про обсяг податкових зобов'язань конкретного платника, то, на мій погляд, навряд чи є підстави взагалі вести мову про наявність складу злочину "ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів".

Пленум ВСУ у п. 20 своєї постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 роз'яснив, що звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, не продекларованих на момент набрання чинності нормативними актами, які передбачають списання чи реструктуризацію податкової заборгованості, можливе лише за умови, що вказане звільнення передбачається такими актами і на визначених у них підставах.

Як відповідний приклад П.П. Андрушко і Ю.М. Сухов наводять ч. 5 ст. 6 Закону від 5 червня 1997 р. "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків за станом на 31 березня 1997 року" [19]. Згідно з цією нормою платники податків, які протягом шести місяців з дня вступу даного Закону в дію повідомили податковим органам про приховані (занижені) суми обов'язкових платежів, отримували право на списання та реструктуризацію податкової заборгованості без нарахування пені і фінансових санкцій, а їх керівники та посадові особи звільнялись від відповідальності за порушення податкового законодавства. Прикметно, що аналогічна норма була відсутня у прийнятих пізніше законодавчих актах, присвячених списанню і реструктуризації податкової заборгованості. Маються на увазі, зокрема: Закон від 20 листопада 1998 р. "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості вугледобувних, вуглепереробних та шахтовуглебудівних підприємств Міністерства вугільної промисловості України та гірничодобувних підприємств з підземного видобутку сировини Міністерства промислової політики України" [20]; Закон від 16 березня 2000 р. "Про списання заборгованості зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) платників податків у зв'язку з реформуванням сільськогосподарських підприємств" [21]; Закон від 20 квітня 2000 р. "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків – підприємств тракторобудування та комбайнобудування" [22]; Закон від 21 вересня 2000 р. "Про державну підтримку підприємств, науково-дослідних інститутів і організацій, які розробляють та виготовляють боеприпаси, їх елементи та вироби спецхімії" [23]; Закон від 18 січня 2001 р. "Про врегулювання заборгованості за бюджетним позичками, наданими державним та іншим сільськогосподарським підприємствам усіх форм власності і господарювання через обслуговуючі, заготівельні і переробні підприємства, та реструктуризацію заборгованості зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) переробних підприємств агропромислового комплексу" [24]. Також у цих нормативних актах, як правило, не робилось посилання на ч. 5 ст. 6 Закону від 5 червня 1997 р. як норму, якою повинні керуватись органи стягнення і платники податків під час здійснення списання і реструктуризації. Як виняток можна назвати хіба що ст. 7 Закону від 22 грудня 1999 р. "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості відкритого акціонерного товариства "Лисичанськнафтооргсинтез" за станом на 1 жовтня 1999 р." [25], яка відсилає до порядку, закріпленого у Законі "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків за станом на 31 березня 1997 року" [26].

У п. п. 18.1.5 п. 18.1 ст. 18 Закону України від 21 грудня 2000 р. із змінами "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" зазначається, що у тому разі, коли платники податків самостійно виявляють податкові зобов'язання, які виникли у податкових періодах, попередніх податковому періоду, на який припадає набрання чинності цією статтею, та здійснюють їх декларування протягом 60 календарних днів від дня набрання чинності цією статтею, податкові зобов'язання, включаючи пеню, залежно від часу їх виникнення підлягають списанню або розстроченню. У листі ДПА від 23 квітня 2001 р. № 5289/7/24-2117 із змінами "Про надання методичних рекомендацій" вказується, що уточнені декларації (розрахунки) з обов'язковим зазначенням терміну виникнення податкових зобов'язань платник подає разом із заявою про списання (реструктуризацію). Декларації, розрахунки і заяви, які підтверджують нові (уточнені) податкові зобов'язання, самостійно виявлені платниками, є підставою для прийняття рішення про списання (розстрочення). Прийняте рішення підрозділ стягнення податкової заборгованості передає разом з відповідними документами до відділу обліку та звітності для відображення останнім нарахування та списання (розстрочення) податкового боргу в картках особових рахунків платників податків [27].

П. п. 18.1.5 п. 18.1 ст. 18 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” і з’ясований механізм застосування цього підпункту, як на мене, спростовують категоричність висловлювання Ю.М. Сухова про те, що списанню (реструктуризації) підлягає лише сума податкової заборгованості, відображена у звітних документах, поданих до податкових органів до вступу в дію законодавчих актів, які регламентують проведення такого роду процедур [28].

Відповідно до п. п. 18.1.6 п. 18.1 ст. 18 Закону від 21 грудня 2000 р. норми про списання і розстрочення податкових зобов’язань не застосовуються у тому разі, коли до набрання чинності цією статтею було розпочате кримінальне провадження щодо умисного ухилення осіб від сплати податкового боргу. У тому разі, коли у майбутньому обвинувачення особи знімається або не підтримується судом, податковий борг може бути списано або розстрочено протягом 60 календарних днів з моменту зняття (непідтримання) такого обвинувачення.

Створюється враження, що дану норму писали люди, досить далекі від кримінально-правової проблематики. Так, залишається незрозумілим, чи охоплюється поняттям зняття або непідтримання обвинувачення ситуація, коли суд постановляє обвинувальний вирок, встановлює факт злочинного порушення податкового законодавства, але при цьому дає поведінці підсудного іншу, ніж орган досудового слідства, кримінально-правову оцінку, скажімо, кваліфікує дії винного за статтею КК про відповідальність за зловживання службовим становищем або службову недбалість.

У листі ДПА від 23 квітня 2001 р. № 5289/7/24-2117 із змінами “Про надання методичних рекомендацій” роз’яснюється, що у тому разі, коли порушену кримінальну справу щодо умисного ухилення від сплати суми податкового боргу в подальшому закрито з нереабілітуючих підстав, податковий борг списанню (розстроченню) не підлягає. Із таким висновком варто погодитись з огляду на нереабілітуючий характер передбачених КК підстав звільнення від кримінальної відповідальності – правового інституту, який виходить із встановлення факту вчинення особою кримінально караного діяння.

На думку П.П. Андрушка, Законом від 21 грудня 2000 р. фактично оголошувалась своєрідна “амністія” щодо відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів за умови, що у період з 20 лютого 2001 р. (дня набрання чинності ст. 18 Закону) до 20 квітня 2001 р. включно (протягом 60 календарних днів) платники продекларують у податкових органах наявність виявлених ними самостійно податкових зобов’язань. Науковець розглядає норми, сформульовані у ч. 5 ст. 6 Закону від 5 червня 1997 р. і у п. п. 18.1.5 п. 18.1 ст. 18 Закону від 21 грудня 2000 р., як спеціальні види звільнення від кримінальної відповідальності за наявності передбачених у них підстав [29].

Хотів би зауважити, що на відміну від ч. 5 ст. 6 Закону “Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків за станом на 31 березня 1997 року” у п. п. 18.1.5 п. 18.1 ст. 18 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” безпосередньо нічого не говориться про звільнення (за певних умов) платників податків та їх службових осіб від відповідальності за порушення податкового законодавства. Відсутнє таке положення і у подібному за своїм змістом п. п. 18.3.3 п. 18.3 ст. 18, яким Закон від 21 грудня 2000 р. доповнено на підставі Закону від 11 липня 2003 р. “Про внесення змін до статті 18 Закону України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” [30]. Згідно з цим підпунктом, якщо платники самостійно виявляють податкові зобов’язання, які виникли виключно у зв’язку з погашенням (виплатою) кредиторської заборгованості по заробітній платі взаємозаліком дебіторської заборгованості по позиках і товарному кредиту, а час і умови їх виникнення підтверджуються аудиторським висновком, і здійснюють їх декларування протягом 60 календарних днів з дня набрання чинності пунктом 18.3 Закону, податкові зобов’язання (включаючи пені) підлягають списанню або розстроченню залежно від часу їх виникнення. Сам факт ухвалення Закону від 11 липня 2003 р., наглядно демонструючи декларативність передбаченої бюджетним законодавством заборони на списання та реструктуризацію податкової заборгованості, зайвий раз засвідчує злободенність досліджуваної кримінально-правової проблеми.

На мій погляд, позиція Ю.М. Сухова щодо порушеної проблеми виглядає дещо суперечливою. З одного боку, він, як і П.П. Андрушко, переконаний у тому, що звільнення від кримінальної відповідальності можливе лише з підстав і в порядку, визначених законами, які запроваджують списання та (або) реструктуризацію податкової заборгованості і прямо передбачають

звільнення від відповідальності за приховування (заниження) сум обов'язкових платежів [31]. З іншого боку, вчений визнає за можливе тлумачити списання і реструктуризацію податкової заборгованості як прояв зміни обстановки і зазначає, що при застосуванні статті КК про звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки щодо службових осіб підприємств, які скоїли ухилення від сплати податків до набрання чинності закону про списання або реструктуризацію податкової заборгованості, потрібно враховувати ряд моментів, зокрема, фінансове становище платника податків і суму несплачених податків. "Наприклад, якщо сума несплачених податків розцінюється як особливо велика, то вважати діяння таким, що втратило суспільну небезпечність, підстав немає" [32]. Вище вже вказувалось, що неприпустимість звільнення у зв'язку із зміною обстановки від кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування в особливо великих розмірах наразі безпосередньо закріплена у КК 2001 р. Зазначу, що положення про списання податкової заборгованості як прояв зміни обстановки категорично не відкидається і П.П. Андрушком; щоправда, науковець, погоджуючись з автором цих рядків, підкреслює, що вказане положення потребує додаткової аргументації [33].

Вважаю, що регулювання відносин, пов'язаних із звільненням від кримінальної відповідальності за вчинений злочин є, так би мовити, виключною прерогативою кримінального закону. Зазначене положення безпосередньо впливає з ч. 3 ст. 3 КК, де вказано, що злочинність діяння, його караність та інші кримінально-правові наслідки визначаються тільки цим Кодексом. Показово, що, виходячи із подібних міркувань, експерти Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України неодноразово вказували на правову уразливість пропозиції безпосередньо у законопроектах про податкову амністію передбачати звільнення від кримінальної відповідальності за вчинення злочинів, передбачених ст.ст. 207, 208, 212 КК. Відповідно до п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України виключно законами України визначаються, зокрема, діяння, які є злочинами, та відповідальність за них. Керуючись цією конституційною нормою, Верховна Рада України 5 квітня 2001 р. ухвалила КК, у ст. 3 якого встановлено, що законодавство України про кримінальну відповідальність становить Кримінальний кодекс України. Таким чином, обґрунтовано вважають експерти, без внесення змін до ст. 3 КК Верховна Рада України не може прийняти жодного закону, пов'язаного з питаннями кримінальної відповідальності³.

Тому я б не став розраховувати (як це пропонує робити Пленум ВСУ) на спеціальне врегулювання податковим законодавством питань, пов'язаних із звільненням від кримінальної відповідальності за злочинне ухилення від оподаткування, у разі проведення списання та (або) реструктуризації податкової заборгованості.⁴ Ухвалення і набрання чинності навіть тими законодавчими актами про списання та (або) реструктуризацію податкової заборгованості, в яких прямо говориться про звільнення за певних умов платників податків та їх службових осіб від відповідальності за порушення податкового законодавства, на мою думку, автоматично не вирішує питання про те, у якій саме кримінально-правовій формі має реалізовуватись рішення про депеналізацію.

Залишається відкритим і питання про те, як бути у випадках, коли законодавчий акт про списання податкової заборгованості нічого не говорить звільнення від відповідальності платників податків та їх службових осіб. Наведу декілька прикладів із правозастосовної практики,

³ В російській юридичній літературі приписи кримінально-правового характеру, які містяться у федеральних законах іншої галузевої належності, інколи поділяються на похідні і непохідні. Якщо перші лише відтворюють положення КК стосовно конкретної сфери суспільних відносин, то другі або вирішують питання по-іншому, ніж це робить КК, або вирішують питання, взагалі не врегульовані КК. Існування непохідних приписів кримінально-правового характеру пояснюється тим, що законодавець не дотримується принципу узгодженості норм кримінального та інших галузей законодавства (Денисова А.В. Выявление и преодоление рассогласования положений УК РФ и предписаний уголовного-правового характера, содержащихся в федеральных законах иной отраслевой принадлежности: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Саратов, 2004 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: sartraccs.sgar.ru). Положення податкового законодавства, яке дозволяє звільняти від відповідальності (треба так розуміти – і кримінальної також) платників податків та їх службових осіб у разі списання податкової заборгованості, на мій погляд, можна розглядати як приклад непохідного припису кримінально-правового характеру, сам факт існування якого, як вже зазначалось, суперечить ст. 3 КК України, а також не узгоджується з інститутом звільнення від кримінальної відповідальності.

⁴ Не можна не помітити і непослідовність вищої судової інстанції, яка, з одного боку, допускає можливість звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податкових платежів на підставі положень податкового законодавства, а, з іншого, вказує на те, що перелік правових підстав звільнення від кримінальної відповідальності, наведений у ч. 1 ст. 44 КК (випадки, передбачені КК, закони про амністію, акти помилування), є вичерпним (абз. 2 п. 1 постанови Пленуму ВСУ від 23 грудня 2005 р. № 12 "Про практику застосування судами України законодавства про звільнення особи від кримінальної відповідальності").

коли суди, даючи свій варіант відповіді на питання про співвідношення кримінально-правового поняття “зміна обстановки” і фінансово-правового поняття “списання податкової заборгованості”, висловились за зв’язок між зазначеними поняттями.

Органом досудового слідства М. обвинувачувався у тому, що, працюючи головою КСП ім. Карла Маркса, у період з 1 вересня 1999 до 1 січня 2000 р. з метою уникнення безспірного списання з банківського рахунку підприємства коштів для погашення заборгованості з податків і зборів дав вказівку головному бухгалтеру не перераховувати на банківський рахунок кошти, які надходили до каси підприємства в результаті виробничо-господарської діяльності. Кошти, оминаючи банківський рахунок КСП, спрямовувались на виплату заробітної плати і матеріальної допомоги працівникам підприємства. Загальний розмір шкоди, заподіяної державі, склав 11 тис. 475 грн. 22 коп. Дії Ш. були кваліфіковані за ч. 2 ст. 165 КК 1960 р. (“Зловживання владою або посадовим становищем”) як умисна несвоєчасна сплата податків і зборів з метою використання на інші цілі коштів, які мали бути перераховані до бюджетів чи державних цільових фондів, що спричинило тяжкі наслідки. 23 червня 2000 р. рішенням № 6545 Бердянської об’єднаної ДПІ на підставі Закону від 16 березня 2000 р. “Про списання заборгованості зі сплати податків і зборів (обов’язкових платежів) платників податків у зв’язку з реформуванням сільськогосподарських підприємств” здійснено списання податкової заборгованості КСП ім. Карла Маркса станом на 1 травня 2000 р. на суму 172 тис. 906 грн. 27 коп. Розглянувши матеріали справи, Бердянський районний суд дійшов висновку про те, що внаслідок зміни обстановки діяння Ш. втратило характер суспільно небезпечного, у зв’язку з чим підлягають застосуванню ч. 1 ст. 50 КК 1960 р. і ст. 7 КПК. Ухвалою суду від 5 вересня 2000 р. Ш. у зв’язку із зміною обстановки звільнено від кримінальної відповідальності, а справу щодо нього закрито [34].

На Закон від 16 березня 2000 р. послався цей же суд і в справі М., який, працюючи головою КСП ім. Чапаєва, дав вказівку відвантажити в рахунок погашення боргу за дизельне паливо 37130 кг насіння соняшника. Тим самим М. без згоди податкових органів вчинив відчуження майна, яке перебувало у податковій заставі, запровадженій у зв’язку з тим, що КСП мало заборгованість перед бюджетом зі сплати ПДВ та фіксованого сільськогосподарського податку. Кваліфікувавши дії М. за ч. 2 ст. 165 КК 1960 р. і врахувавши, що станом на 1 травня 2000 р. податкова заборгованість КСП перед бюджетом була списана, суд вирішив, що внаслідок такої зміни обстановки діяння, вчинене М., втратило характер суспільно небезпечного, а тому М. на підставі ч. 1 ст. 50 КК 1960 р. підлягає звільненню від кримінальної відповідальності [35].

З огляду на законодавчу невизначеність і фактично оціночний характер поняття “зміна обстановки”, мабуть, нереально сформулювати чіткі аргументи, які б заперечували можливість тлумачити списання заборгованості зі сплати податків і зборів саме як прояв зміни обстановки. Адже можна розмірковувати приблизно таким чином: набрання чинності законодавчим актом, який передбачає для певних категорій платників списання податкової заборгованості, означає, що у даному разі фіскальні інтереси держави вже не потребують кримінально-правової охорони. Держава, запроваджуючи списання податкової заборгованості, у такий спосіб дає зрозуміти, що вона “амністує” правопорушників, з певних причин вибачає шкоду, заподіяну їй ухиленням від сплати податків і зборів. Та обставина, що за законодавством списанню підлягають лише ті суми заборгованості, які відображені у податковій звітності (у тому числі уточненій), має передусім фінансово-правове значення і, в принципі, не може слугувати перешкодою для того, щоб розцінювати сам факт набрання чинності відповідним законом як істотне зрушення економічної ситуації навколо конкретного платника податків, тобто як зміну обстановки [36]. Подібним чином розмірковує Д. Михайленко, який з урахуванням існування у КК ст. 48 КК вважає, що позиція Пленуму ВСУ з питання про вплив списання податкової заборгованості на відповідальність за ст. 212 КК могла б бути і більш ліберальною [37].

Щоправда, не варто забувати про дискреційний характер аналізованого виду звільнення від кримінальної відповідальності. Звернення до ст. 48 КК – право, а не обов’язок суду, який вирішує питання про застосування цієї норми у кожному конкретному випадку з урахуванням характеру й ступеня суспільної небезпечності злочину, тяжкості заподіяної ним шкоди, часу, який сплив з часу забороненого КК діяння, важливості і значущості обставин, які свідчать про зміну обстановки. У тому разі, коли суд зробить висновок про те, що, незважаючи на суттєву зміну зовнішньої обстановки, суспільна небезпечність вчиненого злочину, пов’язаного з оподаткуванням, не відпала, звільнення від кримінальної відповідальності на підставі ст. 48 КК не допускається. Рішення про застосування даної статті КК має бути належним чином мотивованим – у процесуальних документах потрібно вказати, в чому саме полягала зміна обстановки і

чому це потягло за собою втрату суспільної небезпечності скоєного злочину або особи винного. На жаль, є підстави з прикрістю констатувати, що відсутність такого належного обґрунтування є для сучасної судової практики України швидше правилом, ніж винятком.

Постановою Іллічівського районного суду м. Маріуполя від 28 грудня 2001 р. на підставі ст. 48 КК закрито провадженням кримінальну справу щодо обвинувачення М. у скоєнні злочинів, передбачених ч. 2 ст. 212 і ч. 2 ст. 366 КК. Працюючи директором ТзОВ “Мактан”, М. у період з 1 травня 1998 р. по 1 лютого 2000 р. ухилювався від сплати ПДВ, податку на прибуток підприємств, збору до Державного інноваційного фонду та збору на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування на загальну суму 25316 грн., а також вніс до офіційних документів (податкової звітності) завідомо неправдиві відомості, що спричинило тяжкі наслідки. Обґрунтовуючи положення про втрату злочинами, вчиненими М., суспільної небезпечності, суд у постанові про закриття кримінальної справи зазначив, що зміна обстановки у даному разі була пов’язана з великими перетвореннями в соціально-економічних умовах життя суспільства в межах всієї країни, а також у податковому законодавстві.

Природно постають питання про те, які саме великі соціально-економічні перетворення, що відбулися в Україні з лютого 2000 р. (моменту закінчення інкримінованих М. злочинів) до грудня 2001 р. (часу судового розгляду справи), мались на увазі судом і яким чином ці масштабні (?) перетворення усунули суспільну небезпечність діянь, скоєних М. Залишаються таємницею і ті зміни у податковому законодавстві, які призвели до втрати суспільної небезпечності цих діянь. Якщо малось на увазі скасування обов’язковості сплати збору до Державного інноваційного фонду та збору на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування, то навіть за умови виключення сум цих податкових платежів з обсягу обвинувачення поведінка М. продовжувала б охоплюватись диспозицією ч. 1 ст. 212 КК (до речі, з огляду на суму несплачених М. обов’язкових внесків державі – 25316 грн., його дії слід було кваліфікувати не за ч. 2 ст. 212 КК, як це зроблено у постанові суду про закриття кримінальної справи, а за ч. 1 цієї статті). Якщо ж бралось до уваги ухвалення 21 грудня 2000 р. Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, то про причиновий зв’язок між набранням чинності цим Законом і втратою злочинами, скоєним М., суспільної небезпечності також можна тільки здогадуватись.

Керуючись ст. 48 КК і ст. 7 КПК, Ленінський районний суд м. Вінниці ухвалою від 14 лютого 2003 р. звільнив від кримінальної відповідальності у зв’язку із зміною обстановки приватного підприємця Л., який протягом 1998 – 2000 р.р. ухилювався від сплати податкового податку з громадян, ПДВ і збору на обов’язкове державне пенсійне страхування на загальну суму 30657 грн. 56 коп., тобто вчинив злочин, передбачений ч. 1 ст. 212 КК 2001 р. Зміна обстановки, яка потягла за собою втрату суспільної небезпечності особи М., на думку суду, полягала в тому, що починаючи з 2000 р. і до часу розгляду справи у суді М. жодного разу не порушив закон.

З таким розумінням зміни обстановки погодитись, звичайно, не можна тому, що у розглядуваній ситуації не відбулось істотних змін у зовнішніх (тих, що оточували М.) умовах дійсності. Видається, що поліпшення правового становища підсудного за умови впевненості суду у тому, що суспільна небезпечність його особи внаслідок тривалої законослухняної поведінки відпала, могло б набути вигляду аргументованого застосування ч. 4 ст. 74 КК. Ця норма передбачає окремий різновид факультативного звільнення не від кримінальної відповідальності, а від покарання, в основу якого покладено не зміну обстановки, а фактори, що стосуються виключно особи винного. Відповідно до ч. 4 ст. 74 КК особа, яка вчинила злочин невеликої або середньої тяжкості, може бути за вироком суду звільнена від покарання, якщо буде визнано, що з урахуванням бездоганної поведінки і сумлінного ставлення до праці цю особу на час розгляду справи в суді не можна вважати суспільно небезпечною. Наведена норма виходить з того, що суд, визнавши особу винною у вчиненні злочину відповідної тяжкості і призначивши їй покарання, водночас своїм окремим рішенням, викладеним у резолютивній частині вироку, постановляє звільнити особу від призначеного їй покарання.

Стосовно втрати суспільної небезпечності вчиненого злочину зміна обстановки означає не лише істотну зміну соціально-економічних, політичних або духовних засад життєдіяльності суспільства, яка відбувається незалежно від волі винної особи і внаслідок чого втрачається суспільна небезпечність не тільки конкретного злочину, а й подібних йому діянь. Вказана у ст. 48 КК зміна обстановки може стосуватись як всієї країни, так і мікросоціального середовища – окремих територій, населених пунктів, підприємств, установ, організацій (наприклад, за-

подіяння внаслідок зловживання службовим становищем або службової недбалості істотної шкоди надалі ліквідованому підприємству).

Як зміну обстановки розцінив слідчий прокуратури м. Бердянська завершення будівництва житлового будинку, прийнятого в експлуатацію на підставі акта державної приймальної комісії, і передачу 13 квартир цього будинку Запорізькій облдержадміністрації для заселення потерпілими від аварії на ЧАЕС. У винесеній 12 жовтня 1999 р. постанові про закриття на підставі ст. 7 КПК кримінальної справи вказується, що внаслідок зазначеної зміни обстановки втратили суспільну небезпечність скоєні С., Н. і М. злочини, кваліфіковані за ч. 3 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. Ці особи обвинувачувались у тому, що, працюючи відповідно головою правління БАТ “Завод Южгідромаш”, начальником відділу капітального будівництва Бердянського міськвиконкому і заступником начальника управління з питань захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи Запорізької облдержадміністрації, склали завідомо перекручені документи. Внаслідок проведення з використанням цих документів взаємозаліку була незаконно погашена заборгованість БАТ “Завод Южгідромаш” зі сплати збору до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення на суму 509 984 грн. [38].

З урахуванням того, що належний обсяг будівельних робіт БАТ врешті-решт виконало, що й дозволило фактично забезпечити житлом потерпілих від аварії на ЧАЕС, з висновком слідчого про втрату суспільної небезпечності скоєних С., Н. і М. злочинів варто погодитись. Слід мати на увазі і те, що ч. 1 ст. 50 КК 1960 р. прямо не заперечувала можливість звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки і тих осіб, які скоювали тяжкі злочини (зокрема, ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р.).

У будь-якому разі слід мати на увазі нереабілітуючий характер розглядуваного правового інституту, який означає, що звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки не свідчить про виправдання особи, про визнання її невинною у вчиненні злочину. Тому праві автори згаданого вище Узагальнення практики розгляду судами кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності, передбачені ст. ст. 204, 205, 209, 212, 216 та 218 КК України, які вказують на помилковість позиції, зайнятої Козельщинським районним судом Полтавської області. Цей суд засудив двох осіб лише за службове підроблення (ч. 2 ст. 366 КК 2001 р.), а за ч. 3 ст. 212 КК їх виправдав на тій підставі, що податковий борг перед державою списано.

На нереабілітуючий характер звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки не звернув належної уваги Хортицький районний суд м. Запоріжжя, який, розглянувши складені податковою міліцією матеріали протокольної форми і керуючись ч. 1 ст. 50 і ст. 7 КПК, відмовив щодо Г. в порушенні кримінальної справи за ч. 1 ст. 148-2 попереднього КК. Працюючи головним бухгалтером ТзОВ “Шанс”, Г. протягом 1998–1999 р.р. неправильно обчислювала збір до Державного інноваційного фонду, внаслідок чого до бюджету не надійшло 3396 грн. 51 коп. Із постанови від 15 березня 2000 р. випливає, що зміну обстановки, внаслідок якої втратили суспільну небезпечність діяння і особа Г., суд вбачив у тому, що неналежне нарахування інноваційного збору Г. вчинила неумисно, сума несплаченого платежу до бюджету внесена, Г., раніше не судима і характеризується позитивно [39].

Правильність наведеного обґрунтування викликає сумнів і насамперед тому, що невстановлення у поведінці податкового правопорушника умислу виключає інкримінування статті КК про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (ст. 148-2 КК 1960 р., ст. 212 КК 2001 р.) через відсутність складу злочину. Натомість норми про звільнення від кримінальної відповідальності (у тому числі ст. 48 КК) виходять із встановлення факту вчинення особою діяння, що містить ознаки конкретного складу злочину.

Відповідно до ч. 3 ст. 7-1 КПК направлення кримінальної справи до суду для вирішення питання про звільнення обвинуваченого від кримінальної відповідальності з підстав, визначених законом, у тому числі у зв'язку із зміною обстановки не допускається, якщо обвинувачений проти цього заперечує. У такому разі провадження у справі продовжується в звичайному порядку. Суд постановляє обвинувальний чи виправдувальний вирок, а особа, яка обвинувачується органами дізнання і досудового слідства у скоєнні злочину, дістає можливість добитись свого публічного виправдання у судовому порядку.

К. обвинувачувався у тому, що, будучи приватним підприємцем, за період з 1 березня по 31 грудня 1998 р. умисно ухилився від сплати податків шляхом заниження об'єктів оподаткування на загальну суму 3274 грн. Постановою Чугуївського міського суду Харківської області

провадження у кримінальній справі щодо обвинувачення К. у злочині, передбаченому ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р., було закрито за ст. 7 КПК внаслідок зміни обстановки. Колегія суддів Судової палати у кримінальних справах ВСУ задовольнила касаційну скаргу К., скасувала постанову міського суду і направила справу на новий судовий розгляд на тій підставі, що стосовно К. істотно порушено кримінально-процесуальний закон. Як вбачається з матеріалів справи, К., посилаючись на те, що він не вчиняв інкримінованих йому злочинних дій, заперечував проти закриття кримінальної справи у зв'язку із зміною обстановки [40].

На думку В.О. Навроцького, зміна обстановки, яка свідчить про втрату суспільної небезпеки податкового злочину, може полягати, зокрема, в рішеннях державних органів (наприклад, проголошення так званої податкової амністії, списання заборгованості по податках окремим категоріям платників податків, до яких відноситься й особа, яка вчинила відповідне діяння), а також у відповідній поведінці самої особи (погашення несплаченої суми обов'язкового платежу та штрафних санкцій, сприяння розкриттю злочину тощо) [41]. До скасування чинності ст. 77 КК РФ добровільне відшкодування шкоди, заподіяної ухиленням від оподаткування та іншими злочинами, розглядалось як прояв зміни обстановки і деякими російськими фахівцями [42].

Погоджуюсь з В.О. Навроцьким, який у плані звернення до статті КК про звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки пише тільки про списання податкової заборгованості і не згадує про реструктуризацію останньої. Реструктуризацією визнається відстрочення або розстрочення сплати податкового боргу, накопиченого підприємством або фізичною особою, рівними частинами на строк, вказаний у відповідних нормативних актах. Несплата у встановлені строки реструктуризованої податкової заборгованості за наявності підстав може кваліфікуватись за ст. 364 КК. Оскільки реструктуризація – це лише перенесення термінів сплати без звільнення платників податків від юридичного обов'язку внесення платежів до бюджетів чи державних цільових фондів, то таку процедуру навряд чи є підстави розцінювати як прояв зміни обстановки. Більше того: за умов, вказаних у п.п. 5.5 п.5 Положення про списання та розстрочення податкового боргу платників податків у зв'язку з відміною картотеки, затвердженого наказом ДПА від 1 березня 2001 р. № 81, керівник податкового органу зобов'язаний прийняти рішення про дострокове розірвання договору про розстрочення, що у повному обсязі відновлює податкові зобов'язання платника. Останній зобов'язаний сплатити невнесену суму розстроченого податкового боргу, а також суму нарахованих відсотків на ту частину невнесеного податкового боргу, який обліковувався як розстрочений у період до дня розірвання вказаного договору. Тому, наприклад, недоречно вести мову про можливість звільнення від кримінальної відповідальності за умисне ухилення від сплати податків і зборів, якщо на умовах, вказаних у п. п. 18.1.5 п. 18.1 ст. 18 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", відбувається не списання, а лише розстрочення податкових зобов'язань.

Іншу позицію з питання про кримінально-правове значення реструктуризації податкової заборгованості до законодавчих змін від 16 грудня 2003 р. займав російський дослідник І.М. Соловйов, який писав, що на підставі ст. 77 КК і ст. 26 КПК РФ кримінальне переслідування особи за ч. 1 ст. 199 КК РФ (злочин середньої тяжкості) повинне припинятись у частині тих податкових платежів, які підлягають реструктуризації. На думку цього вченого, документально підтверджене рішення про реструктуризацію податкової заборгованості організації, яким державна сама змінює для окремої юридичної особи строки і порядок сплати податків, мало охоплюватись кримінально-правовим поняттям "зміна обстановки" незалежно від того, коли було ухвалено таке рішення – на етапі проведення документальної перевірки платника, під час попереднього розслідування кримінальної справи або розгляду її в суді. Водночас І.М. Соловйов наголошував на тому, що у разі прийняття відповідного рішення вже після порушення кримінальної справи, про зміну обстановки, котра тягне за собою втрату суспільної небезпечності скоєного податкового злочину, можна вести мову лише за умови, що організація частково відшкодувала заподіяну шкоду, своєчасно вносить поточні платежі, подала заяву про реструктуризацію існуючої податкової недоїмки, а уповноважений державою орган погодився на поетапне погашення заборгованості зі сплати податків і зборів [43]. Наразі І.М. Соловйов продовжує відстоювати тезу про документально підтверджену реструктуризацію податкової заборгованості як прояв зміни обстановки [44].

Реструктуризація податкової заборгованості, здійснювана відповідно до постанови Уряду РФ від 3 вересня 1999 р. № 1002 із змінами "Про порядок і строки проведення реструктуризації кредиторської заборгованості юридичних осіб з податків і зборів, а також заборгованості із на-

рахованих пені і штрафів перед федеральним бюджетом”, змінювала лише порядок і строки внесення податкових платежів без скасування юридичного обов’язку їх сплати [45]. Загальними умовами для претендентів на реструктуризацію податкової заборгованості виступали сплата поточних платежів і дотримання встановленого графіку виплати реструктуризованої заборгованості. У зв’язку з цим із висновком І.М. Соловйова про визнання реструктуризації податкової заборгованості проявом зміни обстановки погодитись важко. Також викликала заперечення теза про обов’язкове припинення кримінального переслідування особи, винної в ухиленні від сплати надалі реструктуризованих податкових платежів, адже скасована ст. 77 КК РФ (на відміну від нової ст. 80-1 КК РФ) передбачала факультативний вид звільнення від кримінальної відповідальності. Про неправильність вказівки на відшкодування заподіяної злочином шкоди у плані застосування норми КК про звільнення від кримінальної відповідальності у зв’язку із зміною обстановки мова піде нижче. Нарешті байдужим з точки зору визнання або невизнання реструктуризації податкової заборгованості зміною обстановки є те, ухвалено відповідне рішення до чи після порушення кримінальної справи щодо конкретного платника. Ті або інші зміни у зовнішніх умовах дійсності (це стосується і реструктуризації) можуть претендувати на звання зміни обстановки, якщо вони мали місце після вчинення злочину і до проведення досудового слідства у кримінальній справі чи розгляду її у суді.

У зв’язку з викладеним вище викликає сумнів обґрунтованість винесеної 28 липня 1998 р. слідчим податкової міліції постанови про закриття кримінальної справи щодо обвинувачення З. Будучи головою фермерського господарства, З. протягом 1997 р. ухилився від сплати податків на суму 4 424 грн., тобто вчинив злочин, передбачений ч. 2 ст. 148-2 КК 1960 р. У постанові зазначається, що 25 червня 1998 р. набрав чинності Указ Президента України від 18 червня 1998 р. “Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків – сільськогосподарських підприємств і цукрових заводів (комбінатів) за станом на 1 січня 1998 року”, а тому дії З. внаслідок зміни обстановки перестали бути суспільно небезпечними. Крім цього, під час досудового слідства заподіяна державі шкода була повністю відшкодована, З. раніше не судимий [46].

З висновком слідчого про те, що внаслідок набрання чинності Указом Президента України від 18 червня 1998 р. “Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків – сільськогосподарських підприємств і цукрових заводів (комбінатів) за станом на 1 січня 1998 року” [47] змінилась обстановка, що й послугувало підставою звільнення З. від кримінальної відповідальності відповідно до ч. 1 ст. 50 КК 1960 р. і ст. 7 КПК, погодитись важко. Річ у тім, що вказаний нормативний акт передбачав списання із сільськогосподарських підприємств, у тому числі фермерських господарств сум податкової заборгованості лише зі сплати пені, штрафних і фінансових санкцій. Податкова заборгованість зі сплати власне податків і зборів, з наявністю якої у диспозиції ст. 148-2 КК 1960 р. пов’язувалась кримінальна відповідальність за ухилення від оподаткування, за загальним правилом, підлягала не списанню, а реструктуризації, тобто розстроченню сплати заборгованості на 60 місяців.

Тому помилковим виглядає висновок Радзивилівського районного суду Рівненської області, зроблений ним у кримінальній справі щодо обвинувачення Т. за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р., про те, що згаданий вище Указ Президента України від 18 червня 1998 р. начебто звільняв певні категорії платників від сплати податків, тобто запроваджував податкову амністію. Насправді суми податкової заборгованості підлягали лише реструктуризації, а списання такої заборгованості дозволялось здійснювати за умови поточної сплати у 1998 р. сум податків і зборів, які дорівнювали або перевищували суми обов’язкових платежів, нараховані в цьому році.

Т. обвинувачувалась у тому, що, обіймаючи посаду головного бухгалтера агрофірми “Україна”, у період з 1 квітня по 1 серпня 1998 р. ухилилась від сплати внесків до Пенсійного фонду України на суму 27967 грн., тобто вчинила злочин, передбачений ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. Витлумачивши ухвалення зазначеного Указу Президента України як так звану “податкову амністію” і зміну обстановки, суд своєю постановою від 27 серпня 1999 р. на підставі ст. 7 КПК звільнив Т. від кримінальної відповідальності, а справу щодо неї провадженням закрит [48].

Вважаю, що посилення у цій кримінальній справі на Указ Президента України від 18 червня 1998 р. в плані застосування ч. 1 ст. 50 КК 1960 р. і ст. 7 КПК було безпідставним з двох причин. По-перше, в Указі йшлося про списання і реструктуризацію заборгованості станом на 1 січня 1998 р., а ухилення від оподаткування, інкриміноване Т., вчинене нею протягом 1998 р. По-друге, списання податкової заборгованості зі сплати пені, штрафних і фінансових санкцій, про що йшла мова в Указі, взагалі не повинно було впливати на відповідальність за ст. 148-2

попереднього КК з урахуванням того, що при визначенні розміру неспланих чи недоплачених податків, зборів, інших обов'язкових платежів як ознаки складу злочину нараховані або сплачені штрафи і пеня не враховуються.

За ч. 1 ст. 167 КК 1960 р. як халатність без обтяжуючих обставин кваліфікував Бердянський міський суд дії голови правління ВАТ "Першотравневий завод сільськогосподарських машин" Ф., який без відповідного дозволу реалізував належне ВАТ майно, що перебувало у податковій заставі. Врахувавши те, що на підставі Закону "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків – підприємств тракторобудування та комбайнобудування" з ВАТ "Першотравневий завод сільськогосподарських машин" списано пеню, а податкові зобов'язання реструктуризовано шляхом розстрочення платежу до 1 січня 2003 р., суд вирішив, що діяння, вчинене Ф., втратило суспільну небезпечність. Пославшись на ст. 50 КК 1960 р., суд обвинувальним вироком, залишеним без змін ухвалою Запорізького апеляційного суду від 29 квітня 2002 р., звільнив Ф. від кримінальної відповідальності [49].

Оскільки Закон "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків – підприємств тракторобудування та комбайнобудування" передбачав не списання, а лише реструктуризацію сум податкової заборгованості зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), правильність висновку суду про втрату діянням Ф. суспільної небезпечності викликає сумнів. Ухвалюючи рішення про звільнення від кримінальної відповідальності, міський суд не уточнив, що йшлося саме про зміну обставинки. До речі, ні суд першої інстанції, ні апеляційний суд, який у своїй ухвалі взагалі зазначив, що Ф. звільнено і від кримінальної відповідальності, і від покарання (?), не конкретизували використану частину ст. 50 КК 1960 р., не дивлячись на те, що ця стаття передбачала два види звільнення – від кримінальної відповідальності внаслідок зміни обставинки (ч. 1) і від покарання внаслідок втрати суспільної небезпечності особи винного (ч. 2), які відрізнялись не лише за своїм характером, а й за підставами застосування. Апеляційний суд ще більше посилив нечіткість у розмежуванні цих двох різних кримінально-правових інститутів, вказавши, що списання пені і реструктуризація податкової заборгованості зі сплати податків і зборів враховувалась судом першої інстанції поряд із позитивною характеристикою підсудного при обранні конкретної міри покарання, хоча насправді ніякого покарання у справі не призначалось.

За ч. 2 ст. 167 КК 1960 р. кваліфікував Таращанський районний суд Київської області (вирок постановлено 10 серпні 1999 р.) дії головного бухгалтера КСП ім. Мічуріна Ш., яка, неналежним чином виконуючи свої службові обов'язки, пов'язані з нарахуванням і сплатою податків і зборів, неправильно обчислювала і сплачувала ПДВ, що спричинило тяжкі наслідки. Суд у вирокі послався на Закон від 5 лютого 1999 р. "Про списання та реструктуризацію податкової заборгованості платників податків – цукрових заводів (комбінатів) за станом на 1 січня 1998 року та сільськогосподарських підприємств за станом на 1 січня 1999 року", відповідно до якого з КСП ім. Мічуріна було списано суми податкової заборгованості зі сплати пені, штрафних і фінансових санкцій. Ця обставина не спонукала суд прийняти рішення про звільнення Ш. від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обставинки, не вплинула на призначення їй покарання, однак стала причиною того, що суд залишив без розгляду позов податкової інспекції до КСП.

На мою думку, посилення у контексті застосування ст. 48 КК України на такі різновиди позитивної посткримінальної поведінки особи, винної в ухиленні від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, як відшкодування заподіяної державі майнової шкоди, сплата належних фінансових санкцій та сприяння розкриттю злочину, є недоречним. Зазначене посилення, не враховуючи поділ підстав звільнення від кримінальної відповідальності на об'єктивні і суб'єктивні [50], ігнорує той очевидний факт, що зміна обставинки саме як об'єктивний вид звільнення від кримінальної відповідальності вказана у статті КК таким чином, що вона не залежить від волевиявлення і посткримінальної поведінки суб'єкта злочину.

Працюючи головним бухгалтером ПП "Фірма Шафранського", яке займалось продажем паливно-мастильних матеріалів, С. протягом 1997 – 1998 р.р. ухилилась від сплати збору на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування на суму 2037 грн. 41 коп., тобто вчинила злочин, передбачений ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. У постанові про закриття кримінальної справи внаслідок зміни обставинки слідчий дійшов висновку про втрату діянням С. характеру суспільно небезпечного на тій підставі, що С. раніше до кримінальної відповідальності не притягувалась, вину в інкримінованому злочині визнала, а шкода, заподіяна державі внаслідок ухилення від оподаткування, відшкодована [51].

За ч. 2 ст. 212 КК кваліфікував Михайлівський районний суд Запорізької області дії директора ТзОВ "Тимошівка" М., який у період з 16 січня по 9 квітня 2003 р. ухилився від перерахування до місцевого бюджету прибуткового податку з громадян на суму 73047 грн., утриманого із виплаченої за оренду земельних паїв орендної плати. Взявши до уваги, що М. позитивно характеризується за місцем роботи і проживання, щиро покаювся, а заподіяна податковим злочином шкода повністю відшкодована, суд вирішив, що вчинене М. діяння внаслідок зміни обстановки втратило суспільну небезпечність і своєю постановою від 25 грудня 2003 р. закриття кримінальну справу на підставі ст. 48 КК і ст. 7 КПК.

З наведеними обґрунтуваннями наявності зміни обстановки однозначно погодитись не можна. С.Г. Келіна ще у 1970 р. зауважувала, що у таких варіантах поведінки особи, як відшкодування заподіяної шкоди і сприяння розкриттю злочину, взагалі відсутній факт об'єктивної зміни зовнішньої обстановки, яка оточує винного [52]. В.О. Єлеонський, заперечуючи заохочувальний характер норми КК про звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки, підкреслює, що у даному разі звільнення не пов'язане з позицією особи злочинця [53]. У навчальній літературі звертається увага на необхідність відмежовувати звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки від явки з повинною, щиро розкаяння, сприяння у розкритті злочину як обставин, котрі, за загальним правилом, лише пом'якшують відповідальність [54]. Зазначається також, що на відміну від інших підстав закриття кримінальної справи зміна обстановки не передбачає вчинення будь-яких дій, спрямованих на відшкодування шкоди, заподіяної злочином [55].

Отже, звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки як об'єктивний різновид депеналізації потрібно відрізнити від регламентованого ч. 4 ст. 212 КК компромісу, однією з умов застосування якого є сплата особою до пред'явлення їй обвинувачення податків і зборів, а також фінансових санкцій і пені. Сформульований у ч. 4 ст. 212 КК спеціальний вид звільнення від кримінальної відповідальності є суб'єктивним у тому плані, що рішення про звільнення особи від кримінальної відповідальності перебуває у прямій залежності від здійснюваної за волевиявленням самого суб'єкта злочину його позитивної посткримінальної поведінки.

У ст. 48 КК йдеться про зміну обстановки, тобто про зовнішні чинники втрати діянням або особою суспільної небезпечності. Під зміною обстановки, внаслідок якої особа, котра вчинила злочин, втрачає свою суспільну небезпечність, розуміються об'єктивні зміни умов життєдіяльності конкретного суб'єкта, які позитивно і дієво впливають на нього, з великою долею ймовірності свідчать про те, що він у майбутньому не скоюватиме кримінально каранних діянь (принаймні, подібних вже вчиненому) (наприклад, зміна постійного місця проживання і розірвання зв'язків із кримінальним оточенням, під впливом якого було скоєно злочин, звільнення з роботи, у зв'язку з виконанням якої було вчинено злочин, припинення зайняття підприємницькою діяльністю, тяжка хвороба або нещасний випадок, внаслідок чого особа стала інвалідом, залучення особи до конфіденційної співпраці з правоохоронними органами). У новому оточенні морально-юридична оцінка конкретної особи істотно змінюється; вона була одною, але внаслідок зміни обстановки стала іншою, а тому втрачається доцільність застосування щодо неї заходів кримінально-правової репресії. Висновок про те, що особа перестала бути суспільно небезпечною, може бути зроблений лише на підставі комплексного вивчення обстановки життєдіяльності суб'єкта та її впливу на його поведінку. Ч. 1 ст. 50 КК 1960 р., ст. 48 КК 2001 р. і ст. 7 КПК виходять з існування певного проміжку часу, в який і відбувається зовнішній прояв тих чи інших змін, в результаті чого суб'єкт опиняється в іншій обстановці.

Тому необґрунтовано видається постановою слідчого Бердянського районного відділу УМВС Запорізької області про закриття на підставі ст. 7 КПК кримінальної справи щодо С., який обвинувачувався у тому, що, працюючи головою правління КСП "Перемога", із 41737 грн., які надійшли до каси підприємства від реалізації олії, лише 3 238 грн. зарахував на банківський рахунок КСП для погашення податкової заборгованості. Оскільки вказані дії призвели до ненадходження до бюджету обов'язкових платежів на суму 2660 грн., С. була інкримінована ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. У винесеній 28 листопада 1997 р. постанові слідчого про закриття кримінальної справи у зв'язку із зміною обстановки зазначається, що С. раніше не судимий, характеризується позитивно, вчинив нетяжкий злочин, його особа не становить суспільної небезпечності [56].

З цього процесуального документа незрозуміло, в чому саме полягала у даному разі зміна обстановки і яким чином вона зумовила втрату суспільної небезпечності особи С. Озна-

йомлення з матеріалами кримінальної справи дозволяє зробити висновок про відсутність у діях С. умислу, спрямованого на ухилення від сплати податків, про що, до речі, говорилось у постанові про закриття даної кримінальної справи за п. 2 ст. 6 КПК, винесеній слідчим 18 вересня 1997 р., проте надалі скасованій прокурором Бердянського району. Під час розслідування справи було встановлено, що С. не мав достатніх знань у сфері податкового законодавства і, ухвалюючи фінансові рішення, радився з головним бухгалтером КСП П. Остання керувалась у своїй діяльності листами НБУ, присвяченими проведенню касових операцій, які дозволяли колективним сільськогосподарським підприємствам використовувати готівкові кошти на будь-які поточні потреби. А неправильне тлумачення нормативних актів, на мій погляд, виключає наявність умислу як обов'язкової суб'єктивної ознаки складу злочину, передбаченого ст. 148-2 КК 1960 р. і ст. 212 КК 2001 р. Висловлю припущення, що рішення закрити кримінальну справу у зв'язку із зміною обстановки головним чином було викликане нереабілітуючим характером цього виду звільнення від кримінальної відповідальності.

Пославшись на ст. 7 КПК, Першотравневий районний суд Донецької області у зв'язку із зміною обстановки звільнив від кримінальної відповідальності за вчинення злочину, передбаченого ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р., директора ТзОВ "Світанок" С., який за період з 1 червня 1999 р. по 1 лютого 2000 р. ухилився від сплати податків та інших обов'язкових платежів на суму 5537 грн. Як зміну обстановки суд розцінив зміну у нормативній базі, а саме ухвалення НБУ документів, які дозволяли сільськогосподарським підприємствам, що перебували "на картотеці", використовувати виручку для задоволення першочергових господарських потреб [57].

Звернення до кримінально-правового поняття "зміна обстановки" вважаю у цьому випадку недоречним. Якщо відповідні документи насправді дозволяли спрямовувати виручку сільськогосподарських підприємств на певні господарські потреби без утримання і сплати при цьому обов'язкових платежів, то у правомірній поведінці С. не вбачалось як такого злочинного діяння — ознаки об'єктивної сторони складу злочину "ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів". Якщо ж документи НБУ допускали й інше тлумачення, то суду необхідно було з'ясувати питання про наявність у діях С., який, до речі, у судовому засіданні наполягав на правомірності своєї поведінки як керівника підприємства, умислу на ухилення від оподаткування. Видається, що у будь-якому разі кримінальна справа по обвинуваченню С. підлягала закриттю за відсутністю складу податкового злочину, а не у зв'язку із зміною обстановки як нереабілітуючим видом звільнення від кримінальної відповідальності.

Керуючись ст. 48 КК і ст. 7 КПК, Ленінський районний суд м. Вінниці звільнив від кримінальної відповідальності директора ТзОВ "Серпанол ЛТД" М., яка обвинувачувалась у необережній несплаті ПДВ та акцизного збору за березень—серпень 2001 р. на загальну суму 103537 грн. (ч. 2 ст. 367 КК 2001 р.). У постанові про закриття кримінальної справи зазначається, що М. частково погасила податковий борг і продовжує відшкодовувати заподіяну державі шкоду, а також, що вона зазнала тяжкої травми, хворіє і продовжує лікуватись [58].

Як бачимо, суд не вважав за необхідне конкретизувати, що зміна обстановки, пов'язана з істотним погіршенням стану здоров'я підсудної, призвела до втрати суспільної небезпечності саме особи того, хто вчинив службову недбалість. Згадування ж суду про погашення податкового боргу, на недоречність чого в плані застосування ст. 48 КК вказувалось вище, зайвий раз демонструє таку ваду чинної редакції ч. 4 ст. 212 КК, як обмеження сфери дії цього заохочувального припису лише тими злочинними порушеннями податкового законодавства, які кваліфікуються за ст. 212 КК.

Звільняючи від кримінальної відповідальності обвинувачених у скоєнні злочинів, передбачених ч. 2 ст. 212 і ч. 2 ст. 366 КК, голову правління ВАТ "Завод Южгідромаш" С., головного бухгалтера С. і начальника фінансово-збутового відділу цього ж підприємства Г., Бердянський міський суд у винесеній 4 квітня 2002 р. постанові про закриття кримінальної справи зробив висновок про те, що внаслідок зміни обстановки відпала суспільна небезпечність і вчинених злочинів, і осіб підсудних. Обґрунтовуючи своє рішення, суд вказав на тривалий трудовий стаж (понад 40 років) кожного із підсудних, їх щире каяття у скоєному і повне відшкодування заподіяної шкоди [59].

Очевидно, що зазначені судом обставини жодного відношення власне до зміни обстановки не мають, а наведене обґрунтування звернення до ст. 48 КК і ст. 7 КПК є непереконливим і таким, що не враховує поділ видів звільнення від кримінальної відповідальності на об'єктивні і суб'єктивні. В той же час у постанові суду про закриття кримінальної справи не згадується момент, який обґрунтовано знайшов відображення у постанові слідчого про направлення кримі-

нальної справи до суду для вирішення питання про звільнення осіб від кримінальної відповідальності і який насправді засвідчував зміну обстановки як підставу втрати особами С., С. і Г. суспільної небезпечності. Мається на увазі звільнення на момент провадження досудового слідства обвинувачених з ВАТ "Завод Южгідромаш" у зв'язку з виходом на пенсію.

Зміна обстановки і скасування обов'язкового платежу, що входить у систему оподаткування. Продовжуючи з'ясовувати специфіку зміни обстановки у справах про злочинні порушення податкового законодавства, зазначу, що у доктрині суперечливо вирішується питання про те, яким чином на кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування впливає скасування обов'язковості сплати того чи іншого платежу податкового характеру. При цьому ст. 9 Закону "Про систему оподаткування" прямо передбачає, що обов'язок юридичної або фізичної особи щодо сплати податку, збору (обов'язкового платежу) припиняється, у тому числі його скасуванням.

На думку В.О. Навроцького, зміна законодавства, котра полягає у скасуванні обов'язку сплачувати певний вид платежів, ухилення від якого мало місце, є проявом зміни обстановки, що свідчить про втрату суспільної небезпеки вчиненого діяння [60]. Д.І. Мітущев пише, що скасування податку не є підставою для зміни кримінально-правової оцінки ухилення від його сплати, вчиненого платником в той час, коли він зобов'язаний був сплачувати цей податок [61]. Вважається, що регулятивні норми не повинні підкорятись режиму кримінального права.

Натомість В.В. Лисенко вважає, що у разі виключення конкретного податку чи збору з переліків загальнодержавних або місцевих обов'язкових платежів платник не повинен підлягати кримінальній відповідальності за ухилення від його сплати, оскільки у такому випадку відбувається декриміналізація діяння, яке перестає визнаватись протиправним [62]. Подібним чином розмірковують, аналізуючи злочини проти встановленого порядку сплати податків, російські науковці Б.В. Волженкін та І.Г. Рагозіна [63], а також українські дослідники І. Бенедисюк [64] і В.В. Молодик [65].

Мотивуючи свою позицію тим, що скасування і зміна податків (зборів) регулюється не кримінальним, а податковим законодавством, працівники Генеральної прокуратури РФ Д. Магомедов і В. Ковальов, а так само А.В. Пирогов вказують на неприйнятність застосування у таких випадках ст. 10 КК РФ, присвяченої зворотній силі кримінального закону [66]. І.В. Шишко, яка здійснила фундаментальне дослідження проблеми бланкетності стосовно злочинів у сфері економічної діяльності (глава 22 КК РФ), також пише про те, що ст. 10 КК РФ закріплює положення про зворотну силу не будь-якого закону, а тільки кримінального закону, що унеможливує застосування цієї статті щодо нормативно-правових актів інших галузей. Положення про зворотну силу кримінального закону не застосовується до регулятивних норм з огляду на різницю їх юридичних галузевих режимів. Так, скасування податку, яке може означати тільки зміну способу оподаткування, не тягне за собою зміну кримінально-правової оцінки вчиненого раніше ухилення від сплати такого податку. В той же час науковець цілком очевидним називає те, що скасування раніше встановленого податку фактично означає декриміналізацію ухилення від його сплати [67].

З тезою про скасування податку лише як про зміну способу оподаткування погодитись, звичайно, важко, хоч і повністю відкидати такий варіант вдосконалення податкового законодавства не варто. Як відповідний приклад можна навести запровадження в Україні з метою спрощення адміністрування податків фіксованого сільськогосподарського податку, який, так би мовити, поглинув низку інших податків і зборів, прямо вказаних у Законі України від 17 грудня 1998 р. "Про фіксований сільськогосподарський податок". Зверну увагу і на те, що І.В. Шишко не вважає за потрібне у контексті проведеного дослідження з'ясовувати співвідношення формулювань, наведених у ст. 10 і ст. 54 Конституції РФ, як і розглядати питання про можливість застосування конституційної норми про зворотну силу закону щодо ситуацій, подібних до скасування податку.

Одна з таких ситуацій знайшла відображення у п. 17 постанови Пленуму Верховного Суду РФ від 18 листопад 2004 р. № 23 "Про судову практику у справах про незаконне підприємництво і легалізацію (відмивання) грошових коштів чи іншого майна, придбаних злочинним шляхом". Тут роз'яснюється, що, якщо федеральним законодавством з переліку видів діяльності, здійснювати які дозволено тільки на підставі спеціального дозволу (ліцензії), виключено відповідний вид діяльності, то в діях особи, яка займається таким видом діяльності, відсутній

склад злочину, передбачений ст. 171 КК РФ. Коментуючи це роз'яснення,⁵ П.С. Яні зазначає, що фактично Пленум вимагає застосовувати ст. 10 КК РФ, присвячену зворотній силі кримінального закону, у випадках, коли без формальної зміни кримінального закону він з огляду на його бланкетність змінюється змістовно одночасно з відповідними змінами у регулятивному (позитивному) законодавстві [68]. Як на мене, то Пленум Верховного Суду РФ, визнаючи можливість декриміналізації, зумовленої бланкетністю диспозицій кримінально-правових норм і відповідним впливом на них змін у регулятивному (некримінальному) законодавстві, все ж залишає відкритим питання про те, яка саме норма підлягає застосуванню у разі такої декриміналізації – ст. 10 КК РФ або ст. 54 Конституції РФ.⁶

Вирішення розглядуваної проблеми Т.Д. Устінова вбачає у доповненні ст. 10 КК РФ частиною 3 такого змісту: кримінальний закон має зворотну силу і в тому разі, коли він іншим чином поліпшує становище особи внаслідок зміни іншого федерального закону [69]. Пропозиція врегулювати у законодавчому порядку в інтересах того, хто притягується до кримінальної відповідальності, питання про зворотну силу кримінального закону з бланкетною диспозицією заслуговує на схвалення, однак висунуте Т.Д. Устіновою формулювання виглядає дещо суперечливим – з нього випливає, що правове становище особи поліпшується кримінальним законом, хоч насправді таке поліпшення є результатом змін іншого (некримінального) закону.⁷

В абз. 3 п. 2 проекту постанови Пленуму ВСУ “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” йшлося про те, що з 1 січня 2004 р. в Україні скасовано справляння готельного збору і збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон, а збір на обов’язкове соціальне страхування виключено із визначеного ст. 14 Закону “Про систему оподаткування” переліку загальнодержавних зборів до державних цільових фондів. Констатація конкретних змін у податковому законодавстві у проекті постанови Пленуму не поєднувалась із наданням роз’яснення з приводу того, яким чином ці зміни впливають на відповідальність за ст. 212 КК у разі вчинення особою до 1 січня 2004 р. ухилення від сплати готельного збору, збору за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту і збору на обов’язкове соціальне страхування. У тексті остаточно ухваленної постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 про зміни у колі обов’язкових платежів, що входять у систему оподаткування, не згадується, як загалом не вирішується і проблема впливу на кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування скасування того чи іншого податкового платежу або надання йому статусу обов’язкового платежу неподаткового характеру.

Вище вже зазначалось, що, на відміну від ст. 48 КК, положення ч. 1 ст. 5 КК України про зворотну дію в часі закону про кримінальну відповідальність, який скасовує злочинність діяння, має імперативний характер, тобто підлягає застосуванню в обов’язковому порядку, а не в порядку здійснюваної за власним розсудом (дискреційної) діяльності уповноважених службових

⁵ З цим роз’ясненням погоджується і А.В. Наумов (Наумов А.В. Практика применения Уголовного кодекса Российской Федерации: комментарий судебной практики и доктринальное толкование. – М.: Волтерс Клувер, 2005. – С. 405).

⁶ А роз’яснення про те, що скасування податку чи збору або зниження розміру їх ставок має братись до уваги при підрахунку шкоди, заподіяної злочинним ухиленням від сплати податків і зборів, лише за тієї умови, що відповідному акту податкового законодавства надано зворотну силу (п. 15 постанови від 28 грудня 2006 р. № 64 “Про практику застосування судами кримінального законодавства про відповідальність за податкові злочини”), засвідчує принаймні непослідовність Пленуму Верховного Суду РФ із питання застосування зворотної сили закону у разі опосередкованої декриміналізації.

При цьому в одній з ухвал Конституційного Суду РФ за 2003 р. було зазначено, що положення ст. 10 КК РФ, хоч в силу специфіки предметів правового регулювання вони безпосередньо закріплюють правові наслідки прийняття саме кримінального закону, не виключають можливості надання зворотної сили законам іншої галузевої належності тією мірою, якою цими законами обмежується сфера кримінально-правового регулювання. Більше того: Конституційний Суд РФ, відтворюючи позицію значної кількості представників російської кримінально-правової доктрини, прямо вказав на те, що декриміналізація тих чи інших діянь може здійснюватись не лише шляхом внесення змін до кримінального законодавства, а й шляхом скасування нормативних приписів іншої галузевої належності, до яких відсилають бланкетні норми кримінального закону (Биби́к О.Н. Источники уголовного права Российской Федерации. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2006. – С. 194).

⁷ Подібна суперечливість характерна і для наступного положення, яким пропонується доповнити статтю КК, присвячену зворотній дії кримінального закону у часі: кримінальний закон має зворотну силу і в тому випадку, коли вносяться зміни та доповнення до нормативно-правових актів, посилення на які містяться в кримінальному законі при визначенні злочинності діяння, або ці акти визнаються такими, що втратили силу (Биби́к О.Н. Вказана праця. – С. 194).

осіб правоохоронних органів. Зворотна дія в часі нормативно-правового акта, яку, за загальним правилом, забороняє ч. 1 ст. 58 Конституції України, означає, що нормативно-правовий акт поширюється на правовідносини, які виникли і закінчилися до набрання ним чинності. У справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України Закону “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України” (справа про податки) КСУ витлумачив принцип незворотності дії в часі законів та інших нормативно-правових актів таким чином, що дія нормативно-правового акта не може поширюватись на правовідносини, які виникли і закінчилися до набрання чинності цим актом. Закріплення названого принципу на конституційному рівні визнається гарантією безпеки людини і громадянина, довіри до держави. Зворотною силою закону про кримінальну відповідальність визнається поширення його дії на осіб, котрі вчинили діяння до набрання чинності цим законом.

Вирішуючи питання про вплив скасування податку чи збору на застосування ст. 212 КК, не можна, на мій погляд, не враховувати тієї обставини, що диспозиція цієї кримінально-правової норми носить описово-бланкетний характер. З одного боку, ця диспозиція чітко вказує на суб'єкт злочину, форму вини і суспільно небезпечні наслідки. З іншого, вона робить необхідним звернення до чинного податкового законодавства, яке, визначаючи правила поведінки учасників податкових правовідносин, закріплює коло обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, встановлює конкретних платників, їх обов'язки, строки і механізм виконання податкових зобов'язань, ставки і пільги щодо податків і зборів, а це, крім всього іншого, визначає специфіку злочинних діянь, які означають ухилення від оподаткування.

Як відомо, сутність бланкетної диспозиції кримінально-правової норми полягає в тому, що така диспозиція лише називає або частково описує склад злочину, а для повного визначення його ознак відсилає до норм інших галузей права. Б.О. Курінов називає зафіксовані у бланкетних диспозиціях ознаки складів злочинів важливими, істотними, оскільки саме вони визначають перелік і характер кримінально караних дій, обсяг кримінально-протиправної поведінки [70]. Статті Особливої частини Кримінального кодексу можуть мати різний рівень бланкетності: на думку Л.Д. Гаухмана, в них або не вказуються ознаки складу злочину, або вказуються не всі такі ознаки [71]. Видається, що останнє характерно, зокрема, для ст. 212 КК України. Необхідність звернення під час кваліфікації злочинів до інших нормативно-правових актів, які не є кримінальним законом, але на які треба посилались для повного розкриття (конкретизації) змісту складу злочину, закладена законодавцем заздалегідь, вже під час ухвалення кримінально-правової норми, що має бланкетну диспозицію. З урахуванням того, що умови притягнення до кримінальної відповідальності за злочини із змішаною протиправністю одночасно визначаються як КК, так і іншими нормативно-правовими актами, теза про підпорядковану, допоміжну роль останніх, яка інколи зустрічається в юридичній літературі, виглядає не зовсім переконливою. Вважаю, що правий О. Асніс, який, висуваючи власне визначення складу конкретного злочину як системи об'єктивних і суб'єктивних елементів, підкреслює, що ознаки цих елементів описуються не тільки в диспозиціях кримінально-правових норм Загальної і Особливої частини КК, а й в інших законах та (або) інших нормативно-правових актах, посилання на які містяться або мають на увазі в бланкетних диспозиціях норм [72].

Н.О. Лопашенко обґрунтовано, як на мене, виокремлює таку властивість позитивного (регулюючого) законодавства, як його потенційна здатність породжувати криміногенну поведінку. Відзначається, що кримінальне законодавство, передусім присвячене боротьбі з економічною злочинністю, через бланкетні диспозиції норм КК нерозривно пов'язане із позитивним законодавством (цивільним, банківським, валютним тощо), зміни у якому неминуче призводять до зміни змісту кримінальної відповідальності. Позитивне законодавство, таким чином, розширює або звужує сферу злочинної поведінки, істотним чином визначає межі кримінальної відповідальності за економічні злочини [73]. Відомий російський адміністративіст Д.М. Бахрах, зважаючи на охоронювальний характер кримінально-правових норм, називає несправедливим притягнення до кримінальної відповідальності особи, яка порушила закріплене у регулятивному законодавстві правило, пізніше скасоване [74]. На думку А.В. Наумова, не викликає сумнівів те, що до особи, яка порушила скасовані правила, має застосовуватись положення про зворотну силу кримінального закону. Це стосується й всіх інших бланкетних диспозицій кримінального закону, оскільки зміна правил, встановлених в інших галузях права, при незмінності “букви” кримінального закону тягне за собою зміну змісту кримінально-правових норм [75].

На мою думку, якщо законодавець звільняє платників від обов'язку сплачувати той чи інший податок або збір, то це означає, що діяння, яке полягає у невнесенні даного платежу до бюджету чи державного цільового фонду, із правопорушення (а за наявності певних умов – злочину) трансформується у правомірну поведінку. Виходжу при цьому з того, що зміни у регулятивному (у даному разі – податковому) законодавстві, до положень якого відсилає диспозиція ст. 212 КК, здатні впливати на зміст конкретних ознак передбаченого нею складу злочину, тобто вони набувають кримінально-правового характеру. Поділяю міркування Р.В. Дубовицького про поняття й визначення податкового законодавства як імператив, що складає фундамент кримінально-правової норми про ухилення від оподаткування [76]. Оскільки зміни бланкетної складової цієї норми обов'язково знаходять відображення у кримінально-правовому матеріалі, скасування податку, поліпшуючи становище суб'єкта і означаючи декриміналізацію, повинне мати зворотну силу.

Розглядаючи справу щодо офіційного тлумачення положень ст. 58 Конституції України, статей 6, 81 КК 1960 р. (справа про зворотну дію кримінального закону в часі), Конституційний Суд України (далі – КСУ) зайняв з питання, подібного до того, що розглядається, іншу позицію. У рішенні КСУ від 19 квітня 2000 р. № 6-рп/2000 у справі № 1-3/2000 зазначається, що бланкетна диспозиція має загальний і конкретизований зміст. Загальний зміст бланкетної диспозиції передається словесно-документною формою відповідної статті Особливої частини КК і включає положення інших нормативно-правових актів у тому вигляді, в якому вони сформульовані безпосередньо в тексті статті. Саме із загальним змістом бланкетної диспозиції, вважає КСУ, пов'язане визначення кримінальним законом діяння як злочину певного виду та встановлення за нього кримінальної відповідальності. Конкретизований зміст бланкетної диспозиції передбачає певну деталізацію відповідних положень інших нормативно-правових актів, що наповнює кримінально-правову норму більш конкретним змістом. У рішенні КСУ зазначається, що зміни, які вносяться до нормативно-правових актів інших галузей права, посилення на які містить бланкетна диспозиція, не змінюють словесно-документну форму кримінального закону. Звідси робиться висновок про те, що кримінальний закон за наявності нового, конкретизованого іншими нормативно-правовими актами змісту бланкетної диспозиції кримінально-правової норми не можна вважати новим – зміненим, а тому і не слід застосовувати щодо нього положення ч. 1 ст. 58 Конституції України і ч. 2 ст. 6 КК 1960 р. На думку КСУ, протилежний підхід означав би можливість зміни кримінального закону підзаконними нормативними актами, на які посиляється бланкетна диспозиція статті КК, зокрема, постановами Верховної Ради України, указами Президента України та актами Кабінету Міністрів України. А це суперечило б вимогам п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України, відповідно до яких виключно законами визначаються діяння, які є злочинами, та відповідальність за них [77].

Прибічником підходу, згідно з яким у кримінальному праві реалізація положення про зворотну дію в часі закону з використанням підзаконних нормативних актів неможлива, виступає С.С. Яценко – на момент ухвалення Конституційним Судом України згаданого рішення суддя цього Суду [78]. Про неприпустимість зворотної сили КК у разі застосування кримінально-правових заборон, сконструйованих за допомогою норм іншої галузевої належності (тобто норм із бланкетними диспозиціями), пише і В.Ф. Щепельков [79]. Цей російський науковець виходить з того, що нормативні акти іншої галузевої належності лише деталізують ознаки складів злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами з бланкетними диспозиціями, а правила встановлення юридичної сили кримінального закону визначаються безпосередньо у тексті КК.

З наведеною вище аргументацією неприпустимості зворотної сили кримінального закону не погоджується Ю.А. Пономаренко, який досить переконливо обґрунтовує положення про те, що висновок про криміналізацію або декриміналізацію при бланкетній диспозиції норми КК потрібно робити на підставі системного аналізу кримінального закону та норм іншого правового акту, до якого відсилає ця бланкетна диспозиція. На думку науковця, зворотну дію в часі повинен мати будь-який кримінальний закон, що скасовує або пом'якшує кримінальну відповідальність, незалежно від того, відбулося це у зв'язку із зміною його форми, змісту або форми та змісту одночасно [80]. Так само міркує О.К.Марін, який відстоює тезу про існування опосередкованої декриміналізації (опосередкованого скасування злочинності діяння) – ситуації, коли обсяг криміналізації зменшується без зміни закону про кримінальну відповідальність [81]. Ви-

знає такий різновид декриміналізації (називаючи її, щоправда, частковою, що, на мій погляд, не зовсім точно) і А.О. Пінаєв, який звертає на неї увагу під час розгляду питання про відмежування звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки від зворотної сили кримінального закону [82]. Таким чином, ряд вітчизняних науковців наполягає на тому, що темпоральна дія нормативних актів, належних до регулятивного законодавства, з огляду на їх тісний зв'язок із бланкетними кримінально-правовими нормами, має підкорятись положенню ч. 1 ст. 5 КК про зворотну силу закону про кримінальну відповідальність. До речі, оскільки скасування обов'язкового платежу, що входить у систему оподаткування, або надання йому неподаткового статусу можливе лише на підставі закону, у даному разі “не спрацьовує” аргумент КСУ про неприпустимість зміни кримінального закону підзаконними нормативними актами.

На мій погляд, мають рацію вчені, які вважають, що до законів або інших нормативно-правових актів, що пом'якшують або скасовують кримінальну відповідальність особи, належать і ті акти, які не є власне кримінальним законом (законом про кримінальну відповідальність), але які конкретизують положення бланкетних диспозицій кримінально-правових норм, визначають зміст кримінально-правових понять та ознак складів злочинів [83]. Звідси логічно випливає висновок про необхідність внесення змін до ч. 1 ст. 5 КК з тим, щоб ця норма поширювала чинність і на випадки так званої опосередкованої декриміналізації. Доти, поки цього не зроблено, у спірних ситуаціях, подібних до аналізованої, варто задіювати ч. 1 ст. 58 Конституції України, яка містить формулювання універсального характеру і не встановлює вимог щодо галузевої належності нормативно-правових актів, які скасовують або пом'якшують відповідальність особи, а тому мають зворотню дію в часі. Про пріоритет (верховенство) Конституції України з питання про зворотню дію закону в часі йдеться у рішенні КСУ від 9 лютого 1999 р. № 1-рп/99 у справі за конституційним зверненням НБУ щодо офіційного тлумачення положення ч. 1 ст. 58 Конституції України (справа № 1-7/99). В ньому зазначається, що дія нормативно-правових актів у часі раніше визначалась тільки в окремих законах України (КК, КпАП, ЦПК тощо). Конституція України, закріпивши частиною 1 ст. 58 положення щодо недопустимості зворотної дії в часі законів та інших нормативно-правових актів, водночас передбачає їх зворотню дію в часі, коли вони пом'якшують або скасовують юридичну відповідальність особи, що є загальноновизнаним принципом права.

Думка про пріоритет конституційних приписів над положеннями інших нормативно-правових актів висловлюється багатьма криміналістами, які не можуть не зважати на конституційний рівень закріплення положення про зворотню дію нормативно-правових актів в часі. Погоджуюсь з Ю.А. Пономаренком, який, з'ясувавши неповну відповідність частини 1 ст. 5 КК частині 1 ст. 58 Конституції зазначає, що “посилання в окремих випадках на Конституцію України як на нормативно-правовий акт, який визначає межі дії кримінального закону в часі, є не лише допустимим, а й необхідним” [84]. Такої ж точки зору дотримується В.М. Василяш, який обґрунтовано відзначав неузгодженість (колізійність) ч. 1 ст. 5 КК і ч. 1 ст. 58 Конституції. “...вирішуючи питання зворотної дії кримінального закону, який встановлює нові підстави звільнення від кримінальної відповідальності чи розширює існуючі, суд повинен таким кримінальним законам надавати зворотню дію, посиляючись у своєму рішенні безпосередньо на положення ст. 58 Конституції України, яка відповідно до ст. 8 має пряму дію” [85]. Перекоаний у тому, що питання про вплив скасування податку чи збору на відповідальність за ст. 212 КК – це один із прикладів, коли конкретну проблему застосування кримінального закону неможливо вирішити на підставі одного КК. У таких випадках, як справедливо зазначає В.О.Гацелюк, пряме посилання на норми Конституції України як джерела кримінального права не тільки не суперечить принципам законності, а, навпаки, сприятиме його реалізації [86]. Про необхідність безпосереднього застосування у подібних ситуаціях Конституції України як акта прямої дії, що має найвищу юридичну силу, йдеться і в п. 2 постанови Пленуму ВСУ від 1 листопада 1996 р. № 9 “Про застосування Конституції України при здійсненні правосуддя”.⁸

⁸ Якщо використати термінологію В.П. Коняхіна (Коняхин В. Конституция как источник Общей части уголовного права // Российская юстиция. – 2002. – № 4. – С. 53 – 54), то звернення до Основного Закону країни при кримінально-правовій оцінці вчиненого у разі скасування обов'язкового платежу, що входить у систему оподаткування, – це усунення прогалин Загальної частини КК за рахунок конституційних ресурсів, без ухвалення будь-якого особливого трансформаційного нормативного акта. Визнання конституції країни юридичним (формальним) джерелом криміналь-

Також вважаю за доречне навести приклад із судової практики, який показує, що положення, закріплене у ч. 2 ст. 8 Кодексу України про адміністративні правопорушення, є порівняно з ч. 1 ст. 5 КК більш досконалим і може слугувати певним орієнтиром у плані визначення шляхів вдосконалення кримінального закону.

До законів, які скасовують або пом'якшують адміністративну відповідальність, а тому мають зворотну силу (ст. 8 КпАП), у постанові Голови Верховного Суду України від 24 жовтня 2000 р. у справі С. було віднесено постанову КМУ від 14 червня 2000 р. № 958 "Про митне оформлення транспортних засобів, увезених на територію України громадянами для тимчасового користування під зобов'язання про зворотне вивезення", яка дозволила митне оформлення транспортних засобів з метою вільного використання незалежно від часу виготовлення цих засобів. Саме з урахуванням змін у митному законодавстві Голова ВСУ зробив висновок про відсутність проступку, передбаченого ст. 113 Митного кодексу 1991 р., у поведінці С., який не виконав зобов'язання про зворотне вивезення автомобіля "Ауді-100" з території України і який спочатку був притягнутий до адміністративної відповідальності за порушення митних правил постановою судді Ленінського районного суду м. Вінниці [87].

Як бачимо, у конкретній справі нормативний акт регулятивного законодавства (постанова КМУ, яка скасувала раніше діючі обмеження щодо митного оформлення транспортних засобів) був взятий до уваги судом при встановленні змісту ознак складу адміністративного проступку і при вирішенні питання про зворотну силу закону. Ч. 2 ст. 8 КпАП, вказуючи на закони, які пом'якшують або скасовують відповідальність за адміністративні правопорушення, справедливо не конкретизує, що йдеться лише про закони України про адміністративні правопорушення.

Тут доречно навести висловлювання П.М.Рабіновича, який, коментуючи ч. 1 ст. 58 Конституції України, звертає увагу на те, що цей конституційно-правовий припис стосується не лише санкцій, а й диспозицій і гіпотез юридичних норм, що містяться у законах та інших нормативно-правових актах. "...не можуть мати зворотної дії юридичні норми, які встановлюють нові права й обов'язки чи заборони, оскільки порушення таких прав, невиконання таких обов'язків, недотримання таких заборон завжди буде новим видом ("складом") правопорушень" [88]. Можна конкретизувати, що у сфері оподаткування з погляду згаданої конституційної норми зворотної сили не повинні мати закони, які запроваджують нові види податків, зборів, інших обов'язкових платежів; несприятливі наслідки такого запровадження полягають, зокрема, у покладанні на платників обов'язків, пов'язаних з веденням обліку об'єктів оподаткування, складанням і поданням документів, необхідних для нарахування і сплати податків і зборів, і, як наслідок, у створенні передумов для притягнення платників та їх службових осіб до юридичної відповідальності за невиконання вказаних обов'язків.

Отже, у тому разі, коли законодавець виключає той чи інший податок або збір із системи оподаткування або іншим чином скасовує обов'язковість його сплати, ст. 212 КК при незмінності її описово-бланкетної диспозиції наповнюється іншим змістом – обсяг поведінки, забороненої під загрозою кримінального покарання (обсяг криміналізації діяння), фактично звужується. Ді-

ного права К.В.Образієв пов'язує, зокрема, з можливістю безпосереднього застосування конституційних положень, які носять кримінально-правовий характер (Образієв К.В. Уголовно-правовое значение Конституции России // "Черные дыры" в российском законодательстве. – 2008. – № 1. – С. 207 – 209). У З.О. Незнамової (Незнамова З.А. Коллизии в уголовном праве: Монография. – Екатеринбург, 1994. – С. 174 – 175) і В.О. Навроцького (Навроцький В.О. Оpubлікована судова практика у кримінальних справах – джерело права // Кримінальне право. – 2006. – № 1. – С. 119) не викликає жодних сумнівів те, що у випадку колізії між нормами КК і конституційними положеннями пріоритет будуть мати останні. Охарактеризувавши закріплене у ст. 54 Конституції РФ правило зворотної сили закону як у чистому вигляді норму державного права, О.М. Бібік водночас заявляє, що у випадку суперечності цьому правилу відповідних галузевих положень застосуванню підлягає саме конституційна норма (Бібік О.Н. Вказана праця. – С. 100 – 101).

Те, що безпосереднє посилання на норми Конституції України як на джерело кримінального права є у ситуаціях подібних колізій цілком виправданим кроком, підтверджується і таким вже історичним фактом: ухвалення у 1996 р. Конституції України призвело авторів науково-практичного коментарю КК 1960 р. до формулювання слушних висновків про безпідставність застосування окремих положень попереднього КК (зокрема, про подвійне засудження, про притягнення до кримінальної відповідальності за відмову від давання показань та за недонесення про злочин членів сім'ї та близьких родичів певних осіб) (Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / Відп. ред. В.Ф. Бойко та інші. – 6-те вид., допов. – К.: А.С.К., 2000. – С. 26 – 27, с. 744, с. 772). Вочевидь, немає підстав для твердження про те, що норми КК України 2001 р. повністю узгоджуються з Конституцією України, положення якої у зв'язку з цим повинні братись до уваги при вирішенні конкретних кримінально-правових проблем, у тому числі зумовленої тим, що навіть вдосконалена редакція ч. 1 ст. 5 КК не повністю кореспондується із приписом, закріпленим у ч. 1 ст. 58 Конституції України.

яння, яке полягає в ухиленні від сплати скасованого податку або збору, виключається з кола кримінально караних діянь, тобто декриміналізується. У зв'язку з цим у такій ситуації потрібно вбачати не зміну обстановки, за наявності якої особу може бути звільнено від кримінальної відповідальності (ст. 48 КК), а підставу для застосування імперативного положення про зворотну дію в часі закону про кримінальну відповідальність, що скасовує злочинність діяння (ч. 1 ст. 5 КК).

Навіть якщо виходити з того, що податкове законодавство (незважаючи на те, що до його положень відсилає описово-бланкетна диспозиція ст. 212 КК) за своїм змістом не може визнаватися власне законом про кримінальну відповідальність, як цього прямо (формально) вимагає ч.1 ст. 5 КК, то й вказана обставина, на мою думку, не вплине на остаточний висновок про необхідність надання закону в аналізованій ситуації зворотної сили. Адже ч. 1 ст. 58 Конституції України, яка має найвищу юридичну силу і норми якої є нормами прямої дії, сформульована таким чином, що вона дозволяє охопити ситуацію з опосередкованою декриміналізацією: нею передбачено зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів незалежно від їх галузевої належності за умови, що вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи (треба так розуміти – і кримінальну також). Погоджуюсь з моїм висновком про наявність зумовленої скасуванням податкового платежу декриміналізації – підстави для застосування положення про зворотну силу закону Ю.А. Пономаренко, який розглядає таку ситуацію як приклад декриміналізації, що відбувається без зміни форми кримінального закону [89].

Висвітлений вище кримінально-правовий наслідок скасування обов'язковості податку чи збору, звичайно, не вирішує фінансово-правову проблему стягнення у такому випадку суми несплаченого чи недоплаченого обов'язкового внеску, яка має самостійну юридичну природу і яку бажано чітко вирішити на законодавчому рівні з урахуванням положення, закріпленого у ч. 1 ст. 58 Конституції України. На сьогодні заборгованість за податком, збором (обов'язковим платежем), яка виникла до його скасування, підлягає погашенню на загальних підставах, якщо відповідним законом не передбачено інше. У п. 10 роз'яснення Вищого арбітражного суду України від 12 травня 1995 р. № 02-5/451 із змінами "Про деякі питання практики вирішення спорів за участю органів державної податкової служби" вказується, що обчислення (донарахування) податку або іншого обов'язкового платежу (визначення об'єктів і ставок оподаткування тощо) здійснюється на підставі тих норм законодавства, що були чинними у податковій періоді, за які здійснюється таке обчислення (донарахування). У проекті Податкового кодексу України пропонується закріпити підхід, спрямований на поліпшення становища суб'єктів податкових правовідносин. У ч. 3 п. 100.5 ст. 100 проекту зазначається, що нормативно-правові акти з питань оподаткування не мають зворотної дії у часі, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність платників податків (їх посадових осіб), у тому числі шляхом зменшення або скасування їх податкових зобов'язань або податкового боргу. Дотримується подібної позиції Р.О.Гаврилюк, яка досить докладно обґрунтовує положення про зворотну силу податково-правових норм, котрі, зокрема, скасовують певні види податків, зборів, інших обов'язкових платежів, звужують податкову базу (об'єкт оподаткування) та коло суб'єктів оподаткування, зменшують розміри податкових ставок, встановлюють нові пільги щодо оподаткування [90].

Н.О. Гуторова та А.І. Золотарьов називають лукавством позицію тих адвокатів, які наполягають на закритті кримінальних справ у зв'язку з декриміналізацією, викликану зростанням використовуваного для кваліфікації злочинів н.м.д.г. Як аргумент вказані автори наводять рішення КСУ від 19 квітня 2000 р. (згадана вище справа про зворотну дію кримінального закону в часі). Поставлену, а так само інші подібні проблеми, пов'язані із змінами регулятивного законодавства (змінені умови ліцензування, товар виключено з переліку підакцизних, лібералізовано порядок здійснення господарської діяльності тощо), пропонується вирішувати шляхом звернення до ст. 48 КК України. На користь кримінально-правової норми про зміну обстановки у разі збільшення мінімального розміру оплати праці під час дії попередньої редакції статей КК РФ про відповідальність за податкові злочини висловлювались і деякі російські фахівці [91].

Меловський районний суд Луганської області (постанова від 29 січня 2004 р.) не задовольнив клопотання адвоката закрити у зв'язку з декриміналізацією за відсутністю складу злочину кримінальну справу по обвинуваченню П. в ухиленні від сплати податків на суму 18 тис. грн. Натомість суд витлумачив набрання чинності Законом від 22 травня 2003 р. "Про податок з доходів фізичних осіб", який з 1 січня 2004 р. збільшив з 17 грн. до 61 грн. 50 коп. величину н.м.д.г., що використовується для кримінально-правової оцінки вчиненого, як зміну обстановки

і звільнив П. від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків і службове підроблення на підставі ст. 48 КК України.

Підхід, згідно з яким норма про зворотну дію кримінального закону в часі не підлягає застосуванню у разі збільшення розміру н.м.д.г., знайшов відображення у постанові Пленуму ВСУ від 28 травня 2004 р. № 9 “Про деякі питання застосування судами України адміністративного та кримінального законодавства у зв’язку з набранням чинності Законом від 22 травня 2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб”. У п.2 цієї постанови роз’яснюється, що для вирішення питання про наявність складу адміністративного правопорушення або злочину в діяннях, які були вчинені до 1 січня 2004 р., а також для їх кваліфікації положення Закону від 22 травня 2003 р. не застосовуються. У таких випадках розрахунки проводяться виходячи з н.м.д.г. у розмірі 17 грн. Так само вирішується питання у листі ВСУ від 30 грудня 2003 р. № 5-13н387, адресованому головам апеляційних судів України. При цьому із п. 22.5 ст. 22 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” випливає, що розмір н.м.д.г., який використовується для кваліфікації злочинів, найближчими роками постійно зростатиме, оскільки розмір н.м.д.г. – податкової соціальної пільги “прив’язується” до розміру мінімальної зарплати, а вона має в Україні чітко виражену тенденцію до збільшення.

Мають рацію вітчизняні науковці, які вважають, що звернення під час кримінально-правової оцінки вчиненого до н.м.д.г., абсолютний розмір якого внаслідок “прив’язування” до рівня мінімальної зарплати щорічно зростає, не відповідає потребам кримінального права. Продовжується негативна практика кваліфікації на підставі норм не кримінального, а податкового закону; відбувається соціально необґрунтована декриміналізація діянь; інші діяння кваліфікуються як менш серйозні злочини, і покарання за них не відповідають їх суспільній небезпеці; утворено і посилюється розрив між розмірами шкоди, необхідними для кваліфікації, та розмірами штрафів, визначених у санкціях статей КК. Вирішення проблеми справедливо вбачається у вилученні із п. 22.5 ст. 22 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” положення, яке зобов’язує при кваліфікації злочинів та адміністративних правопорушень використовувати н.м.д.г. на рівні податкової соціальної пільги, з одночасною заміною у текстах КК і КпАП поняття н.м.д.г. терміном “розрахункова одиниця”. Пропонується, щоб ця автономна величина слугувала виключно для встановлення майнових критеріїв, необхідних для кваліфікації злочинів та адміністративних проступків, а також для визначення розмірів штрафів як кримінальних покарань та адміністративних стягнень.

Ю.А. Пономаренко вважає, що н.м.д.г., будучи за формою вираження категорією юридичною, водночас за своїм сутнісним змістом є економічною категорією, запровадженою законодавцем як більш тверда одиниця вартості порівняно з національною валютою. Науковець пише, що немає підстав говорити про бланкетність того кримінально-правового припису, який містить посилання на н.м.д.г., адже останній як сурогат національної валюти не встановлює правил поведінки особи, що характерно для бланкетних диспозицій. Звідси робиться висновок про те, що при збільшенні н.м.д.г. кримінальний закон не змінюється, а відбувається лише зміна “курсу” мірила вартості, який використовується у КК. У зв’язку з цим не може ставитись питання про зворотну дію кримінального закону, оскільки підставою такої дії є зміна самого кримінального закону, внаслідок якої відбувається скасування або пом’якшення кримінальної відповідальності [92].

На мою думку, ситуація із щорічним збільшенням розміру н.м.д.г. і, як наслідок, систематичним підняттям нижньої межі суспільно небезпечних наслідків як обов’язкової ознаки об’єктивної сторони ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів за своєю правовою природою не відрізняється від висвітленої проблеми кримінально-правових наслідків скасування податку чи збору. Якщо взяти до уваги вже викладені міркування про Конституцію України як джерело кримінального права (у тому числі з питань дії закону в часі), то адвокатська точка зору про часткову декриміналізацію злочинного ухилення від оподаткування, зумовлену реалізацією п. 22.5 ст. 22 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” [93], вже не виглядає лукавством і вимагає для свого спростування більш вагомих аргументів, ніж просте посилання на доволі дискусійне в частині обґрунтування рішення КСУ від 19 квітня 2000 р. у справі № 1–3/200. Виокремлю і формальну причину того, чому на це рішення КСУ, яке є обов’язковим для виконання на території України, у досліджуваному аспекті можна і не зважати: КСУ вирішував питання про зворотну дію в часі щодо абзаців другого і третього примітки до ст. 81 КК України 1960 р., а в них, на відміну від примітки до ст. 212 КК 2001 р., фігурував не

визначений законом н.м.д.г., а встановлюваний, як правило, підзаконними нормативним актами мінімальний розмір заробітної плати.

При всій дискусійності питань про належність до бланкетних тих диспозицій норм КК, які не відсилають до певних правил поведінки і містять лише окремі ознаки, що потребують розкриття за допомогою актів регулятивного законодавства, а так само про природу н.м.д.г. і доречність його використання у тексті КК України на сьогодні, очевидно є та обставина, що закріплення цієї величини у законодавчому порядку дозволяє поширювати на випадки збільшення розміру н.м.д.г. дію ч. 1 ст. 58 Конституції України з її універсальним формулюванням. За такого стану речей віднесення (або невіднесення) кримінально-правових норм, в яких робиться посилання на н.м.д.г., до норм із бланкетними диспозиціями принципового значення не має. Зазначена конституційна норма завдяки вказівці на зворотню дію в часі законів та інших нормативно-правових актів, що скасовують відповідальність особи, охоплює і випадки опосередкованої декриміналізації, яка не поєднується із зміною (ні за формою, ні за змістом) самого кримінального закону. Сказане також дозволяє поставити питання про конституційність приміток до ст. 185 КК України в частині визначення великих та особливо великих розмірів як кваліфікуючих ознак злочинів проти власності у певній кількості н.м.д.г., встановлених саме на момент вчинення злочину.

З'ясована специфіка звільнення від кримінальної відповідальності за злочинні порушення податкового законодавства у зв'язку із зміною обстановки дозволяє сформулювати такі висновки.

По-перше, звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки слід відрізнити від декриміналізації, яка набуває вигляду збільшення розміру суспільно небезпечних наслідків як ознаки об'єктивної сторони складу злочину "ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" і яка є підставою для винесення судом виправдувального вироку за відсутністю в діянні особи складу злочину.

По-друге, набрання чинності законодавчим актом про списання податкової заборгованості, яким передбачено звільнення певних категорій платників та їх службових осіб від відповідальності за ухилення від сплати не продекларованих податкових зобов'язань, саме по собі не вирішує проблему кримінально-правового втілення рішення про депеналізацію. З огляду на те, що поняття "зміна обстановки" у КК не розкривається і носить оціночний характер, набрання чинності законодавчим актом, який передбачає списання податкової заборгованості, є підстави визнавати об'єктивним зрушенням економічної ситуації навколо конкретного платника податків і зборів – зміною обстановки як передумовою дискреційного звільнення від кримінальної відповідальності, регламентованого ст. 48 КК. Вказане не стосується реструктуризації податкової заборгованості, яка, будучи лише перенесенням строків сплати податків і зборів, не звільняє платників від юридичного обов'язку внесення податкових платежів. У зв'язку з цим п. 19 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" пропонує доповнити таким реченням: "У разі набрання чинності законодавчим актом, яким для певних категорій платників передбачено списання податкової заборгованості зі сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, суд з урахуванням обставин справи може ухвалити належним чином мотивоване рішення про застосування щодо осіб, які вчинили кримінально карані порушення податкового законодавства, ст. 48 КК України".

По-третє, з урахуванням того, що зміна обстановки як об'єктивна підстава звільнення від кримінальної відповідальності – це зовнішні чинники втрати особою суспільної небезпечності, на застосування ст. 48 КК не повинна впливати сплата особою, винною в ухиленні від оподаткування, сум належних податків і зборів, фінансових санкцій і пені. Водночас така поведінка особи необхідна для застосування спеціальної заохочувальної норми, закріпленої у ч. 4 ст. 212 КК, де сформульовано спеціальний суб'єктивний вид депеналізації. З цієї ж причини звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із зміною обстановки слід відрізнити від передбаченого ч. 4 ст. 74 КК і суб'єктивного за своїм характером звільнення від покарання внаслідок втрати суспільної небезпечності особи, яка вчинила злочин.

По-четверте, скасування податку і збору, що входить у систему оподаткування, треба визнавати не зміною обстановки – передумовою дискреційного звільнення від кримінальної відповідальності, передбаченого ст. 48 КК, а декриміналізацією, оскільки у такому випадку при незмінності описово-бланкетної диспозиції ст. 212 КК обсяг передбаченої нею кримінально караної поведінки фактично звужується. Поліпшення правового становища особи, яка ухилилась

від сплати податкового платежу, пізніше скасованого, а так само того, хто ухилився від оподаткування на суму, яка у зв'язку із збільшенням розміру н.м.д.г. (п. 22.5 ст. 22 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб") не досягає показників, закріплених у примітці до ст. 212 КК, має ґрунтуватись на використанні ч. 1 ст. 58 Конституції України як норми прямої дії універсального характеру, яка завдяки вказівці на зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів, що скасовують відповідальність особи, охоплює і випадки опосередкованої (тобто не поєднаної із зміною безпосередньо закону про кримінальну відповідальність) декриміналізації. При цьому ст. 5 КК, присвячену дії закону про кримінальну відповідальність в часі, слід привести у відповідність з ч. 1 ст. 58 Конституції України.

Посилання

1. Лесниевски-Костарева Т.А. Дифференциация уголовной ответственности. Теория и законодательная практика. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: НОРМА, 2000. – С. 181.
2. Фріс П.Л. Кримінальне право України. Загальна частина. Підручник. – К.: Атіка, 2004. – С. 282.
3. Баулін Ю.В. Звільнення від кримінальної відповідальності: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 151.
4. Архів Ленінського районного суду м. Вінниці. Справа № 1–43 за 1997 р.
5. Архів Бердянського міського суду Запорізької обл. Справа № 1–208 за 1997 р.
6. Архів Ленінського районного суду м. Вінниці. Справа № 1–148 за 1997 р.
7. Очич Ю. Проблеми реалізації Прикінцевих та перехідних положень Кримінального кодексу // Вісник прокуратури. – 2002. – № 4. – С. 80.
8. Василькевич Я.І. Деякі проблеми кримінальної відповідальності за злочини, віднесені до підслідності податкової міліції // Держава і право. Вип. 15. – К.: Ін-т держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2002. – С. 400.
9. Білоус В.Т., Чигрина Г.Л., Шкарупа В.К. Доказування при розслідуванні податкових злочинів: Монографія / За заг. ред. С.М. Піскуна. – Ірпін: Академія ДПС України, 2002. – С. 168.
10. Архів Мар'їнського міського суду Донецької обл. Справа № 1–254 за 2001 р.
11. Архів Краснолиманського міського суду Донецької обл. Справа № 1–237 за 2001 р.
12. Архів Пролетарського районного суду м. Донецька. Справа № 1–192 за 2001 р.
13. Архів Артемівського районного суду Донецької обл. Справа № 1–274 за 2001 р.
14. Вісник Верховного Суду України. – 2004. – № 2. – С. 29
15. Тарасенко В. Нове в законодавстві // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 48. – С. 8; Коментар до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" щодо питань погашення податкового боргу. Підготовлений Департаментом обслуговування платників податків ДПА України // Урядовий кур'єр. – 25 травня 2005 р. – № 95.
16. Следзь С. Покушение на амнистию // Зеркало недели. – 3 марта 2001 г. – № 9; Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – С. 187; Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 42.
17. Сухов Ю. Вплив списання чи реструктуризації податкової заборгованості на відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 11. – С. 32 – 34.
18. Офіційний вісник України. – 2001. – № 13. – Ст. 575.
19. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / Відп. ред. В.Ф. Бойко та ін. ші. – 6-те вид., допов. – К.: А.С.К., 2000. – С. 573–574; Сухов Ю. Вказана праця. – С. 33 – 34.
20. Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 52. – Ст. 323.
21. Офіційний вісник України. – 2000. – № 14. – С. 554; 2001. – № 7. – Ст. 265.
22. Урядовий кур'єр. – 16 травня 2000 р. – № 86.
23. Урядовий кур'єр. – 8 листопада 2000 р. – № 207.
24. Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 11. – Ст. 51.
25. Урядовий кур'єр. – 22 січня 2000 р. – № 12.
26. Урядовий кур'єр. – 3 липня 1997 р. – № 118 – 119.
27. Вісник податкової служби України. – 2002. – № 25 – 26. – С. 117.
28. Сухов Ю.М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 9.
29. Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (Коментар до статті 148-2 Кримінального кодексу України) // Юридичний вісник України. – 15 – 21 березня 2001 р. – № 11; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / За ред. С.С. Яценка. – 2-е вид., доповн. і виправл. – К.: А.С.К., 2002. – С. 472.
30. Урядовий кур'єр. – 6 серпня 2003 р. – № 144.

31. Сухов Ю.М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 18.
32. Сухов Ю.М. Вплив списання чи реструктуризації податкової заборгованості на відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // *Предпринимательство, хозяйство и право*. – 1999. – № 11. – С. 34 – 35.
33. Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (науково-практичний коментар до статті 212 Кримінального кодексу України та проблеми її застосування) // *Законодавство України. Науково-практичні коментарі*. – 2003. – № 5. – С. 52.
34. Архів Бердянського районного суду Запорізької обл. Справа № 1–175 за 2000 р.
35. Архів Бердянського районного суду Запорізької обл. Справа № 1–102 за 2000 р.
36. Дудоров О. Поняття “зміна обстановки” у справах про кримінально карані порушення податкового законодавства // *Вісник прокуратури*. – 2003. – № 5. – С. 65.
37. Михайленко Д. Коментарій спеціаліста // *Бухгалтерія*. – 20 грудня 2004 г. – № 51. – С. 51.
38. Матеріали прокуратури м. Бердянська Запорізької обл. Кримінальна справа № 129910 за 1999 р.
39. Архів Хортицького районного суду м. Запоріжжя. Справа протокольної форми № 26 за 2000 р.
40. *Вісник Верховного Суду України*. – 2003. – № 2. – С. 24 – 25.
41. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 54.
42. Егоров В.С. Теоретические вопросы освобождения от уголовной ответственности. – М.: Московский психолого-социальный ин-т, 2002. – С. 212–213; Пастухов И., Яни П. Ответственность за налоговые преступления // *Российская юстиция*. – 1999. – № 4. – С. 25; Пастухов И.Н., Яни П.С. Неуплата налогов и незаконное предпринимательство: уголовная ответственность. – М.: ЗАО “Бизнес-школа “Интел-синтез”, 2002. – С. 15; Сверчков В. Критерии и условия освобождения от уголовной ответственности в связи с изменением обстановки // *Российская юстиция*. – 1999. – № 9. – С. 45.
43. Соловьев И.Н. Реструктуризация налоговой задолженности // *Ваш налоговый адвокат*. – 2003. – № 3. – С. 29 – 40.
44. Соловьев И.Н. Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы): Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 17; Соловьев И.Н. Налоговая амнистия. – М.: Проспект, 2009. – С. 109 – 113.
45. Овчарова Е.В. Реструктуризация задолженности по налогам и сборам, пеням и штрафам как форма изменения срока уплаты налоговых платежей // *Ваш налоговый адвокат*. – 2001. – № 4. – С. 44 – 51; Калинина Л.И. Практика рассмотрения споров, связанных с реструктуризацией задолженности юридических лиц перед бюджетами различных уровней // *Арбитражная налоговая практика*. – 2004. – № 2. – С. 33 – 43.
46. Матеріали відділу податкової міліції Бердянської об'єднаної ДПІ. Кримінальна справа № 999830 за 1998 р.
47. Урядовий кур'єр. – 20 червня 1998 р. – № 116 – 117.
48. Архів Радзивиловського районного суду Рівненської обл. Справа № 1–73 за 1999 р.
49. Архів апеляційного суду Запорізької обл. Справа № 11–612 за 2002 р.
50. Головки Л. Классификация оснований освобождения от уголовной ответственности // *Законность*. – 1998. – № 11. – С. 37 – 40; Головки Л.В. Альтернативы уголовному преследованию в современном праве. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 274 – 279.
51. Матеріали головного відділу податкової міліції ДПІ у м. Вінниці. Кримінальна справа № 992790019 за 1999 р.
52. Курс советского уголовного права. В шести томах. Часть Общая. Том III. Наказание. – М.: Наука, 1970. – С. 203.
53. Елеонский В.А. Поощрительные нормы уголовного права и их значение в деятельности органов внутренних дел. Уч. пособие. – Хабаровск: Хабаровская высшая школа МВД СССР, 1984. – С. 18.
54. Кримінальне право України. Загальна частина: Підручник / За ред. П.С. Матишевського, П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К.: Юрінком Інтер, 1997. – С. 345.
55. Виноградова О.Б. Законность и обоснованность прекращения уголовного дела в связи с изменением обстановки // *Российский следователь*. – 2001. – № 7. – С. 20.
56. Матеріали слідчого відділу Бердянського районного відділу УМВС Запорізької обл. Кримінальна справа № 79716 за 1997 р.
57. Архів Першотравневого районного суду Донецької обл. Справ № 1–18 за 2001 р.
58. Архів Ленінського районного суду м. Вінниці. Справа № 1–1 за 2002 р.
59. Матеріали слідчого відділу податкової міліції ДПА у Запорізькій обл. Кримінальна справа № 12800010 за 2001 р.
60. Брич Л.П., Навроцький В.О. Вказана праця. – С. 54.
61. Митюшев Д.И. Налоговые преступления (спорные вопросы ответственности) : Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Красноярск, 2002. – С. 10.
62. Лысенко В.В. Уголовно-правовая характеристика уклонений от уплаты налогов. – Ирпень: Украинский финансово-экономический институт, 1998. – С. 17.

63. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 485; Рагозина И.Г. Исчисление размера неуплаченных налогов по ст. 198, 199 УК РФ // Уголовный процесс. – 2005. – № 5. – С. 10 – 11.
64. Бенедисюк І. Деякі питання складу злочину за ухилення від сплати податків, інших обов'язкових платежів та їх доведення в ході попереднього розслідування // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 3. – С. 53.
65. Молодик В.В. Деякі проблеми податкових деліктів і підходи до оцінки ефективності заходів кримінально-правового впливу на правовідносини у сфері оподаткування // Вісник Луганського інституту внутрішніх справ. – 1999. – № 1. – С. 73.
66. Магомедов Д., Ковалев В. Особенности квалификации налоговых преступлений // Законность. – 2003. – № 2. – С. 36; Пирогов А.В. Налоговые преступления (толкование, применение, совершенствование уголовного законодательства): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Санкт-Петербург, 2004. – С. 16.
67. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 90 – 99, с. 208.
68. Яни П. Незаконное предпринимательство и легализация преступно приобретенного имущества // Законность. – 2005. – № 3. – С. 11 – 12.
69. Устинова Т.Д. Актуальные проблемы уголовной ответственности за преступления, посягающие на предпринимательскую деятельность: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 2005 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://sartraccc.sgap.ru>
70. Куринов Б.А. Научные основы квалификации преступлений. – М.: Изд-во МГУ, 1976. – С. 60 – 61.
71. Гаухман Л.Д. Квалификация преступлений: закон, теория, практика. – М.: АО “Центр ЮрИнфоР”, 2001. – С. 52, с. 242.
72. Аснис А. Понятие состава служебного преступления // Уголовное право. – 2004. – № 3. – С. 4; Аснис А.Я. Уголовная ответственность за служебные преступления в России. – М.: АО “Центр ЮрИнфоР”, 2004. – С. 137 – 139, с. 145 – 146.
73. Лопашенко Н.А. Бегство капитала из России и его возвращение. – М.: ЗАО “Бизнес-школа “Интел-Синтез” совместно с ООО “Журнал “Управление персоналом”, 2003. – С. 51.
74. Бахрах Д.Н. Действие норм права во времени: Теория, законодательство, судебная практика. – М.: НОРМА, 2004. – С. 143 – 144.
75. Наумов А.В. Нормы других отраслей права как источник уголовного права // Законность. – 2002. – № 7. – С. 38 – 43.
76. Дубовицкий Р.В. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов с организаций: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 17.
77. Вісник Конституційного Суду України. – 2000. – № 2. – С. 29 – 34.
78. Яценко С.С. Ніякого покарання без закону (стаття 7 Конвенції про захист прав людини і основних свобод): аспекти реалізації // Вісник Конституційного Суду України. – 2000. – № 5. – С. 82 – 84; Яценко С.С. Аспекти реалізації положень статті 7 Конвенції про захист прав людини і основних свобод // Науковий вісник Дніпропетровського юридичного інституту МВС України. – 2001. – № 1. – С. 30 – 32.
79. Щепельков В.Ф. Определение уголовной противоправности деяния при конструировании и применении Уголовного кодекса // Закон и право. – 2002. – № 7. – С. 45 – 47.
80. Пономаренко Ю. До питання про можливість зворотної дії кримінального закону в часі при збільшенні мінімального розміру заробітної плати // Предпринимательство, хозяйство и право. – 2000. – № 9. – С. 43 – 44.
81. Марін О.К. Зміни у податковому законодавстві та їх вплив на дію Кримінального кодексу України // Життя і право. – 2004. – № 2. – С. 69 – 74.
82. Пинаев А.А. Курс лекций по Общей части уголовного права. Книга первая “О преступлениях”. – Харьков: Юридический Харьков, 2001. – С. 276 – 277.
83. Гаухман Л.Д. Квалификация преступлений: закон, теория, практика. – М.: АО “Центр ЮрИнфоР”, 2001. – С. 244; Коментар до Конституції України / Авер'янов В.Б., Бойко В.Ф., Бордюнюк В.І. та ін. – К.: Ін-т законодавства Верховної Ради України, 1996. – С. 146; Марін О.К. Вказана праця. – С. 73; Ємельяненко В.В. Вартість транспортного засобу при його незаконному заволодінні і зворотна дія закону про кримінальну відповідальність // Проблеми законності: Респ. міжвідом. наук. збірник / Відп. ред. В.Я. Тацій. – Х.: Нац. юрид. академія України, 2005. – Вип. 72. – С. 136 – 139; Пономаренко Ю. До питання про можливість зворотної дії кримінального закону в часі при збільшенні мінімального розміру заробітної плати // Предпринимательство, хозяйство и право. – 2000. – № 9. – С. 43 – 44; Хавронюк М., Дячук С. Проблемні питання застосування у кримінальному праві принципу зворотної дії нормативно-правового акту // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 11. – С. 36 – 43.
84. Пономаренко Ю.А. Підстави зворотної дії кримінального закону в часі // Новий Кримінальний кодекс України: Питання застосування і вивчення: Матер. міжнар. наук.-практ. конф. Харків, 25 – 26 жовтня 2001 р. / Ред. кол. Сташис В.В. (голов. ред.) та ін. – К.-Х.: Юрінком Інтер, 2002. – С. 49; Пономаренко Ю.А. Зворотна дія кримінального закону в часі: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2002. – С. 12.
85. Василяш В. До питання про джерела кримінального права // Проблеми державотворення і захисту прав людини в Україні: Матеріали X регіональної науково-практичної конференції, 5 – 6 лютого 2004 р. – Львів: Юрид. ф-т Львівського національного університету ім. І. Франка, 2004. – С. 357.

86. Гацелюк В.О. Реалізація принципу законності кримінального права України (загальні засади концепції): Дис. ... канд. юрид. наук. – Луганськ, 2004. – С. 145.
87. Рішення Верховного Суду України. – 2001. – С. 153 – 154.
88. Рабінович П.М. Науково-практичний коментар до Конституції України // Юридичний вісник України. – 4 – 10 лютого 1999 р. – № 5; Рабінович П.М., Хавронюк М.І. Права людини і громадянина: Навч. посібник. – К.: Атіка, 2004. – С. 302.
89. Пономаренко Ю.А. Чинність і дія кримінального закону в часі: Монографія. – К.: Атіка, 2005. – С. 195 – 196.
90. Гаврилюк Р.Ю. Дія норм податкового права в часі, просторі та за колом осіб. – Чернівці: Рута, 2002. – С. 106 – 111.
91. Гуторова Н., Золотарьов А. Деякі особливості застосування загальних видів звільнення від кримінальної відповідальності за злочини у сфері господарської діяльності // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 12. – С. 165; Пастухов И.Н., Яни П.С. Неуплата налогов и незаконное предпринимательство: уголовная ответственность. – М.: ЗАО “Бизнес-школа “Интел-Синтез”, 2002. – С. 35; Сотов А.И. Уголовная ответственность за нарушения налогового законодательства // Ваш налоговый адвокат. – 1997. – № 1. – С. 273 – 274.
92. Пономаренко Ю.А. Вказана праця. – С. 177 – 188; Пономаренко Ю. Уголовно-необлагаемая дискуссия. Еще раз к вопросу об обратном действии уголовного закона во времени при увеличении необлагаемого налогом минимума доходов граждан // Юридическая практика. – 19 июля 2005 г. – № 29.
93. Бейгельзимер М. Більша зарплата – менша злочинність // Закон і бізнес. – 23 серпня 2003 р. – № 34; Волков А. Непреступный минимум доходов граждан. Проблемы квалификации уклонения от уплаты налогов в контексте принципа об обратной силе закона // Юридическая практика. – 24 мая 2005 г. – № 21.

Коментар

Проблема кримінально-правового реагування на ситуації, в яких поліпшення правового становища того, хто вчинив злочин, стає результатом змін не кримінального закону, а тих нормативно-правових актів, до яких відсилають бланкетні диспозиції норм КК, належить у доктрині до числа дискусійних. Один підхід до розв'язання вказаної проблеми полягає у тому, що оновлення нормативного матеріалу, який конкретизує положення кримінального закону, не означає зміни останнього. Вважається, що норми регулятивного законодавства, які лише деталізують ознаки складів злочинів і не визначають межі дії кримінального закону (останнє – прерогатива КК), не повинні підкорятись режиму кримінального права. Звідси випливає положення про неприпустимість зворотної сили КК у випадку застосування кримінально-правових заборон, сконструйованих за допомогою змінюваних норм іншої галузевої належності (тобто норм КК із бланкетними диспозиціями). Хоч на усунення злочинності діяння можуть впливати зміни у суміжних із КК некримінальних законах і підзаконних актах або їх скасування, цими перетвореннями положення КК, чинні на момент скоєння злочину, не зачіпаються. Тому вказані законодавчі зміни, спроможні викликати втрату суспільної небезпеки злочину, розглядаються як об'єктивний критерій зміни обставини.¹

Інший підхід полягає у визнанні відстоюваної у тому числі автором цих рядків опосередкованої декриміналізації. Так, Б.В. Волженкін висловлювався за зворотну силу тієї кримінально-правової норми із бланкетною диспозицією (її науковець називав більш ліберальною), яка отримує новий зміст і фактично декриміналізує діяння внаслідок змін у регулятивному законодавстві. Як приклад такої декриміналізації наводиться ситуація із скороченням переліку видів підприємницької діяльності, що підлягають ліцензуванню.² Н.Ф. Кузнецова, хоч і заперечує тезу про існування злочинів із змішаною протиправністю, визнає можливість декриміналізації, яка зумовлена змінами у бланкетній частині кримінально-правової заборони і яка слугує підставою для застосування норми КК про зворотну силу закону.³ Такий саме висновок обґрунтовують В.С. Комісаров⁴ і Р. Шарапов⁵.

¹ Сверчков В. Влияние иных отраслей права на применение норм уголовного законодательства // Законность. – 2004. – № 6. – С. 35 – 37; Сверчков В.В. Освобождение от уголовной ответственности, прекращение уголовного дела (преследования), отказ в его возбуждении. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2008. – С. 303, 319, 500 – 502.

² Волженкин Б.В. Избранные труды по уголовному праву и криминологии (1963 – 2007 г.г.). – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2008. – С. 608 – 609.

³ Полный курс уголовного права: В 5 т. / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. А.И. Коробеева. Т. II: Преступления против личности. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2008. – С. 108.

⁴ Комиссаров В. Изменения позитивного законодательства в сфере предпринимательской деятельности и обратная сила уголовного закона // Уголовное право. – 2008. – № 2. – С. 28 – 32.

⁵ Шарапов Р. Медицинские критерии определения степени тяжести вреда, причиненного здоровью человека, и обратная сила уголовного закона // Уголовное право. – 2009. – № 1. – С. 54 – 57.

Через те, що у ч. 1 ст. 5 КК України на підставі Закону України від 15 квітня 2008 р. “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України щодо гуманізації кримінальної відповідальності” з’явилось формулювання “або іншим чином поліпшує становище особи”, у вітчизняній юридичній літературі ставиться запитання, чи можна дотепер сприймати назване спірним рішення КСУ у справі про зворотну дію кримінального закону в часі від 19 квітня 2000 р. Констатується, що оновлена редакція ст. 5 КК відроджує давню проблему щодо розуміння поняття “закон про кримінальну відповідальність”. Стверджується також, що положення КК про зворотну дію в часі змін і доповнень, які пом’якшують або іншим чином поліпшують становище особи, “стосується й випадків, коли кримінально-правова норма опосередковано наповнюється новим змістом через “трансляцію” відповідною приміткою (наприклад, до ст. ст. 185, 209, 305 КК) змін і доповнень, що вносяться до галузевого законодавства”⁶.

На мою думку, мають рацію ті дослідники, які вважають, що пов’язані з бланкетними диспозиціями норм КК нормативні акти іншого (регулятивного) законодавства не є складовою (джерелом) кримінального законодавства. Обґрунтування цього положення у контексті висвітлення феномену бланкетності наводиться у статті “Бланкетність у кримінальному праві: проблеми і перспективи”.

Покликані регламентувати не кримінально-правові наслідки вчинених злочинів, а правомірну поведінку особи у певних сферах життєдіяльності нормативні акти, до яких відсилають бланкетні диспозиції норм КК, незважаючи на їх вагомий вплив на окреслення меж злочинного, не можуть визнаватися власне законом про кримінальну відповідальність, як цього прямо (формально) вимагає й оновлена редакція ч. 1 ст. 5 КК України. Однак ця обставина навряд чи може вплинути на остаточний висновок про необхідність надання закону у розглядуваній ситуації зворотної сили. Річ у тім, що ч. 1 ст. 58 Конституції України, яка має найвищу юридичну силу і норми якої є нормами прямої дії (ст. 8 Конституції), сформульована таким чином, що вона дозволяє охопити випадки опосередкованої декриміналізації. Нею передбачено зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів незалежно від їх галузевої належності за умови, що вони пом’якшують або скасовують відповідальність особи (треба так розуміти – і кримінальну також).

На мій погляд, для того, щоб ст. 5 КК України, присвячену зворотній дії закону про кримінальну відповідальність в часі, привести у відповідність з ч. 1 ст. 58 Конституції України, охопивши нею у тому числі випадки опосередкованої декриміналізації, у назві і тексті ст. 5 КК замість поняття “закон про кримінальну відповідальність” можна було б (за прикладом ст. 8 КпАП) використати термін “закон”. У внесеному народним депутатом України В.М.Стретовичем проекті Закону “Про внесення змін до Кримінального кодексу України (щодо гуманізації кримінальної відповідальності)” (реєстраційний № 3031 від 23 березня 2007 р.) пропонувався саме такий підхід, однак в остаточному ухваленому 15 квітня 2008 р. Законі вживається традиційний зворот “закон про кримінальну відповідальність” при тому, що (і це показано вище) фактично кримінальна відповідальність може пом’якшуватись і навіть скасовуватись не лише Кримінальним кодексом. Зрозуміло, що висунута мною пропозиція щодо вдосконалення ст. 5 КК України є певною мірою компромісною, адже, як вже зазначалось, при бланкетних диспозиціях кримінально-правових норм ознаки злочину визначаються у тому числі нормативними актами інших галузей права, серед яких можуть зустрічатись як закони, так і підзаконні акти. Пропонуючи вказати у ст. 5 КК лише на закон, виходжу з того, що згадування тут підзаконних нормативних актів суперечило б вимогам, по-перше, ч. 2 ст. 58 Конституції України, згідно з якою лише закон має визнавати діяння правопорушенням, і, по-друге, п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України, відповідно до якого виключно законами визначаються діяння, які є злочинами, та відповідальність за них.

⁶ Литвак О.М., Музика А.А., Горох О.П. Закон України від 15 квітня 2008 р. щодо гуманізації кримінальної відповідальності: загальне враження // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Прогалини у кримінальному законодавстві. Міжнародний симпозіум, 12 – 13 вересня 2008 р. Тези і реферати доповідей, тексти повідомлень. – Львів, 2008. – С. 121 – 122; Ковальський В. Гуманізм чи лібералізація кримінального закону // Юридичний вісник України. – 20 – 26 вересня 2008 р. – № 38.

Кримінально-правове значення переплати податкових платежів¹

Позначення у ст. 212 КК України 2001 р. суспільно небезпечних наслідків злочинного ухилення від оподаткування як фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у відповідних розмірах актуалізує звернення до проблеми впливу переплати податкових платежів на кримінальну відповідальність за вчинення цього господарського злочину. В адресованому до Верховного Суду України (далі – ВСУ) листі ДПА України від 30 квітня 2002 р. № 3591/5/10-2027/1004, в якому формулювались найбільш складні, на думку податківців, питання правозастосування, неоднозначність у розумінні вжитого у ст. 212 КК звороту “фактичне ненадходження ... коштів” пов’язується саме існуванням переплат податків і зборів.

При цьому у бізнесових колах досить популярною є думка про те, що Податковий кодекс України у разі його ухвалення повинен встановлювати чіткі строки повернення державою переплачених їй податків одного виду і можливість їх заліку в рахунок сплати будь-яких інших обов’язкових платежів (частково ця позиція вже закріплена у чинному законодавстві), а під час визначення розміру коштів у разі застосування статті Кримінального кодексу про відповідальність за ухилення від оподаткування має братись до уваги інтегрована (сукупна) сума з усіх обов’язкових платежів [1]. На необхідності мати у законодавстві чіткі правила гри щодо переплати податків як явища, без якого на сьогодні обійтись не можна, наголошує і керівництво ДПА України [2]. У досліджуваному аспекті згадується, яке обурення (як на мене, цілком справедливе) викликало у керівництва ВАТ “Пивзавод “Рогань” порушення і судовий розгляд кримінальної справи по обвинуваченню головного бухгалтера заводу в ухиленні від сплати податку на прибуток підприємств на суму 153 тис. грн. протягом IV кварталу 1997 р. – 1998 р. в той час, як за вказаний період ВАТ внесло до бюджету 36 млн. грн. податкових платежів, з яких, за підрахунками самих податківців, переплата склала трохи більше 482 тис. грн. [3].

Переплата обов’язкових платежів, які входять у систему оподаткування, в сучасних умовах може виникнути з різних причин – неправильне розуміння вимог податкового законодавства, розрахункова помилка або інша неухважність з боку платника податків чи його службової особи, скасування або зміна судом рішення контролюючого органу про нарахування чи донарахування суми податкового зобов’язання, якщо така сума коштів була сплачена (стягнута), вимога або прохання податківців сплатити, так би мовити, наперед податки і збори тощо. Варто сказати і про те, що у практиці діяльності податкових органів нерідко трапляються випадки, коли платники з метою уникнення фінансових санкцій за результатами перевірки (особливо з тих податків, правильність нарахування і сплати яких викликає найбільше занепокоєння) за власним бажанням заздалегідь перераховують до бюджету зайві суми, розраховуючи на те, що встановлена недоплата буде перекрита такою переплатою.²

Існування переплати як стану, за якого до відповідного бюджету фактично надійшли суми податків, зборів, інших обов’язкових платежів понад належні податкові зобов’язання, знаходить відображення у чинному законодавстві України. Мається на увазі, зокрема: п. 21.3 і п. 21.4 ст. 21 Закону від 28 грудня 1994 р. (у редакції Закону від 22 травня 1997 р. із змінами) “Про оподаткування прибутку підприємств”; п. 7.7 ст. 7 Закону від 3 квітня 1999 р. із змінами “Про податок на додану вартість”; п. 7.1 ст. 7 і п. 15.3 ст. 15 Закону від 21 грудня 2000 р. із змінами “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (далі – Закон № 2181-III); п. 18.8 ст. 18 Закону від 22 травня 2003 р. із змінами “Про податок з доходів фізичних осіб”; Порядок нарахування штрафів за неповне або

¹ Стаття опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 9. – С. 129 – 134.

² З приводу того, що сподівання на дієвість такого “страхувального механізму” здебільшого виявляються марними, див., наприклад: Іванов Ю. Арифметические и методологические ошибки // Бухгалтерия. – 15 ноября 2001 г. – № 46/2. – С. 23; Нефедов А. Переплаты по налогам и сборам: сомнительная выгода // Бухгалтерия. – 12 мая 2008 г. – № 19. – С. 55 – 57. Негативні наслідки переплати податків, до чого вдаються обережні підприємці, які бажають у такий спосіб уникнути можливих кримінально-правових репресій, А.Е.Жалінський вбачає у зменшенні конкурентноспроможності товарів і небезпеці ліквідації робочих місць (Уголовный закон и интересы страны (Обзор материалов обсуждения на “круглом столе”) / Подготовил Н.В.Тогонидзе // Государство и право. – 2006. – № 1. – С. 106; Жалінський А.Э. Об экономическом подходе к уголовному правотворчеству // Государство и право. – 2007. – № 10. – С. 66).

несвоєчасне повернення суми надміру сплаченого податку з доходів фізичних осіб, затверджений постановою КМУ від 4 лютого 2004 р. № 127; п.п. 2.2 п. 2 Інструкції про порядок здійснення розрахунків з Державним бюджетом України за митом, податком на додану вартість, акцизним збором та іншими платежами, доходами і зборами, затвердженої наказом Держмитслужби і Мінфіну України від 30 червня 2000 р. № 368/149; Порядок повернення платникам помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів), затверджений наказом Державного казначейства України від 10 грудня 2002 р. № 226. Із наведених документів випливає, що податкове законодавство України передбачає два способи (варіанти) відновлення майнових прав платників податків у випадку переплати – це здійснюване за певною процедурою або повернення надміру сплачених (стягнутих) сум, або їх зарахування у погашення податкових зобов'язань наступних (майбутніх) податкових періодів, у тому числі з інших податків і зборів, надходження яких контролюється органами державної податкової служби.

Вирішенню проблеми переплати податкових платежів у кримінально-правовій площині присвячений абз.7 п.13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”. Зазначений абзац, дослівно відтворюючи роз'яснення, вперше сформульоване в абз. 7 п. 12 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 з аналізованої категорії кримінальних справ, на відміну від попередньої постанови містить обґрунтування зайнятої Пленумом позиції – у вигляді викладення норми Закону № 2181-III, яка допускає проведення двосторонніх взаєморозрахунків між платником податків і бюджетом лише з дотриманням відповідного порядку. Пленум ВСУ вважає, що суми заборгованості бюджету перед платником податків і суми наявної в останнього переплати за окремими видами податків, зборів, інших обов'язкових платежів не повинні враховуватись при визначенні розміру коштів, що не надійшли до бюджетів чи державних цільових фондів внаслідок ухилення такого платника від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, у тому числі й тих, за якими має місце заборгованість або переплата. Звідси робиться висновок про те, що при кваліфікації дій особи за ст. 212 КК зменшення розміру коштів, що не надійшли до бюджетів чи державних цільових фондів внаслідок ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, на суму коштів, що підлягають поверненню платнику податків з бюджету чи зарахуванню до платежів майбутніх періодів, не допускається.

Метою пропонованої статі є з'ясування питання, чи відповідає вимогам кримінального і податкового законодавства викладене роз'яснення Пленуму ВСУ, слідування якому здатне істотно погіршити правове становище платників податків або їх службових осіб у сфері кримінального судочинства, а так само, наскільки переконливим і доречним є зроблене Пленумом обґрунтування своєї позиції. Тим більше, що в юридичній літературі з питання про вплив переплати податкових платежів на застосування ст. 212 КК можна зустріти і протилежну точку зору.

Так, Т.М. Барабаш і П.В. Цимбал, особливо не переймаючись існуванням відповідного роз'яснення Пленуму ВСУ і ніяк його не оцінюючи і не спростовуючи, стверджують: “Несплата відповідного податку з одержаного прибутку при наявності переплати з цього ж податку з раніше одержаних прибутків не тягне кримінальної відповідальності, так як не призводить до наявності недоїмки, хоч формально у даному випадку податок з прибутку не був сплачений, і кошти до бюджету не потрапили” [4]. Фактично це висловлювання повторює думку І. Бенедисюка [5], який згодом вніс корективи у свою позицію, пояснюючи це не лише ухваленням постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5, а й тим, що кримінальну відповідальність передбачено за умисне ухилення від сплати податку, а суб'єкт господарювання зазвичай здійснює переплату податку не умисно, а помилково [6].

Насправді (і про це вже йшла мова вище) переплата податків і зборів у сучасній фінансовій практиці України далеко не завжди викликана саме помилковими діями платників чи їх службових осіб. Крім цього, в плані кримінально-правової кваліфікації вчиненого за ст. 212 КК України конкретна причина виникнення переплати, на мою думку, значення не має, і на перший план мало б виходити з'ясування долі переплати (до речі, не лише з того податку, ухилення від сплати якого мало місце пізніше) з точки зору приписів податкового законодавства.

На думку Б. Львова, покладений законодавством на органи державної податкової служби обов'язок перевіряти не лише правильність та своєчасність, а й повноту сплати податків і зборів означає необхідність встановлювати реальні наслідки вчиненого податкового правопорушення, не обмежуючись при цьому лише одним звітним періодом. Констатується, що у тих випадках, коли недоїмка в одному податковому періоді погашається в наступному, питання

про кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування на практиці зазвичай не ставиться [7]. Російський податковий експерт В.М. Заріпов переконаний в тому, що, встановлюючи недоїмку – шкоду державі, заподіяну ухиленням від сплати податків і зборів з організації (ст. 199 КК РФ), необхідно враховувати і переоплати з тих податків, які слід зараховувати до тих же бюджетів і в той самий період. Адекватні переоплати до інших бюджетів можуть враховуватись як обставина, що пом'якшує покарання [8]. М.Ю. Березін заявляє, що несплата податку у наступні податкові періоди у розмірі здійсненої раніше до бюджету переоплати не може вважатись несплатою податку, необхідною для притягнення платника податків до відповідальності [9]. На етапі обговорення проекту КК РФ, ухваленого у 1996 р., одна з переваг встановлення караності не за приховування об'єктів оподаткування, а за несплату податків вбачалась у поширеності ситуацій, коли недоплата з одного податку викликає автоматичну переоплату з іншого [10]. О.В. Бризгалін, виходячи із вказівки примітки до ст. 199 КК РФ на несплачені організацією податки, вважає, що не можна визнавати ухиленням від сплати податків випадки, коли підприємство з тих чи інших причин поряд із недоплатою має і переоплату податків. Як приклад ситуації, коли справжню суму податкової недоїмки необхідно визначати з урахуванням існуючої переоплати, наводиться випадок із підприємством, яке занизило виручку і водночас занизило витрати або ж не скористалось пільгою [11].

Некоректність цього прикладу вбачається у тому, що дії платника, яким дається кримінально-правова оцінка, вчинені протягом одного податкового (звітного) періоду і головне – до настання терміну виконання податкового зобов'язання, встановленого законодавством, у зв'язку з чим теза про виникнення переоплати у розглядуваній ситуації є сумнівною. Під переоплатою слід розуміти суми податків і зборів, які на певну дату зараховані до бюджету понад узгоджені суми податкових зобов'язань, граничний термін сплати яких настав на таку дату (узагальнююче податкове роз'яснення положень пункту 15.3 Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" в частині визначення терміна "надміру сплачені податки, збори (зобов'язкові платежі)" та граничних строків їх повернення, затверджене наказом ДПА України від 25 квітня 2003 р. № 197). На мою думку, відсутні підстави вести мову про те, що поняття переоплати податкових платежів, яке використовується у кримінальному праві, має специфіку порівняно з цим поняттям у його податково-правовому розумінні.

А.М. Ришелюк зазначає, що встановлені законами про оподаткування правила сплати податків сформульовані таким чином, що в певних випадках не можна виключити переоплати платником належної суми податку за той чи інший період і виникнення згодом підстав для повернення йому сум надмірно сплаченого податку. Характеризуючи наведене у п. 12 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 роз'яснення як таке, що загалом відповідає змісту чинних кримінального і податкового законів, науковець водночас вказує на необхідність його уточнення. Оскільки податкове законодавство іноді надає платнику право на зарахування суми переоплати в рахунок платежів з відповідного податку за наступні звітні періоди (наприклад, ст. 7 Закону "Про податок на додану вартість"), то у разі інкримінування особі ухилення від сплати відповідного податку саме у той період, коли він мав право на зарахування переоплати, яка виникла раніше, розмір коштів, що не надійшли до бюджету, має визначатись із врахуванням цього права. Отже, сума, яку повинен внести до бюджету платник, має бути зменшена на суму, що підлягала зарахуванню [12].

Хотів би зауважити, що до виникнення переоплат призводить не просто виконання вимог податкового законодавства, а саме неправильне застосування правил сплати податків як платниками, так і контролюючими органами. В цьому плані праві автори, на думку яких надміру внесені до бюджету суми податків не можуть визнаватись законно сплаченими, а їх стягнення призводить до безпідставного збагачення держави [13]. Сказане однак не стосується ПДВ, невід'ємним елементом адміністрування якого виступає закріплений у п. 7.7 ст. 7 Закону "Про податок на додану вартість" порядок бюджетного відшкодування за наявності від'ємного значення різниці між сумою податкового зобов'язання звітного податкового періоду та сумою податкового кредиту такого періоду. У попередній редакції цього пункту зазначалось, що платник податку має право у будь-який момент після виникнення бюджетної заборгованості звернутись до суду з позовом про стягнення коштів бюджету та притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у несвоєчасному відшкодуванні надмірно сплачених податків.

Оскільки на законодавчому рівні визнавалось, що сума бюджетного відшкодування ПДВ є нічим іншим, як сумою надміру сплаченого ПДВ, викликала заперечення думка деяких фахів-

ців про те, що порядок бюджетного відшкодування є не стільки порядком повернення (заліку) надміру сплаченого податку, скільки однією з підсумкових операцій щодо визначення належної до сплати суми податкового зобов'язання з ПДВ [14]. Відсутність слів “надмірно сплачених податків” у п. 7.7 ст. 7 Закону “Про податок на додану вартість”, викладеного у редакції Закону від 25 березня 2005 р. “Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” та деяких інших законодавчих актів України”, на мій погляд, не змінює юридичну природу сум бюджетного відшкодування ПДВ. Та обставина, що надміру сплачені податки і збори підлягають поверненню або відшкодуванню, знаходить відображення і в п. 15.3 ст. 15 Закону № 2181-III, який встановлює граничний строк для подання відповідних заяв. Відповідно до чинного законодавства платник ПДВ може прийняти самостійне рішення про зарахування належної йому повної суми бюджетного відшкодування у зменшення податкових зобов'язань з цього податку наступних податкових періодів.

З огляду на зазначене вище, можна зробити висновок про те, що А.М. Ришелюк має рацію, коли вказує на передбачене статтею 7 Закону “Про податок на додану вартість” право платника на зарахування суми переоплати в рахунок платежів наступних податкових періодів. Водночас постає питання: якщо бюджетне відшкодування ПДВ – це різновид (окремий випадок) дій із переоплаченою сумою податку, то що мав на увазі Пленум ВСУ, розрізняючи, з одного боку, суми заборгованості бюджету перед платником податку, а, з іншого, суми наявної у останнього переоплати за окремими видами податків, зборів, інших обов'язкових платежів? На мою думку, така диференціація сум, які підлягають поверненню платнику податку з бюджету чи зарахуванню до платежів майбутніх періодів, все ж є виправданою. Річ у тім, що згідно з п.п. 7.1.1 п. 7.1 ст. 7 Закону № 2181-III непогашені зустрічні грошові зобов'язання відповідного бюджету перед платником податків як джерело погашення податкових зобов'язань або податкового боргу можуть виникати на підставі норм не лише податкового, а й бюджетного і навіть цивільного законодавства. Як приклад податкового заліку, дозволеного цим Законом за наявності цивільно-правової угоди, І. Сухомлін наводить ситуацію, коли до закінчення строку сплати ПДВ з'ясовується, що бюджет винен платнику податку певну грошову суму за виконання тих чи інших робіт [15]. Фахівці ДПА, звертаючи увагу на непов'язані з податковими відносинами зобов'язання бюджету перед платником податків, вважають, що за допомогою застосування передбаченого Законом від 21 грудня 2000 р. № 2181-III механізму взаєморозрахунків зустрічних грошових зобов'язань відкривається реальна можливість вирішити нагальну проблему погашення податкових боргів підприємств бюджетної сфери, що недофінансовані з бюджету [16].

Отже, для узгодження судового роз'яснення з положеннями регулятивного законодавства в абз. 7 п. 13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 не буде зайвим уточнити, що відмінні від сум переоплати податкових платежів суми заборгованості бюджету перед платником податку пов'язуються з реалізацією норм тільки бюджетного і цивільного законодавства, а за податками, зборами, іншими обов'язковими платежами, ухилення від сплати яких карається відповідно до ст. 212 КК, може мати місце не заборгованість, а переплата.

Прийчину того, чому переплата податкових платежів не повинна враховуватись при кваліфікації вчиненого за ст. 212 КК, Пленум ВСУ вбачає у тому, що згідно з п.п. 7.1.1 п. 7.1 ст. 7 Закону № 2181-III погашення податкових зобов'язань шляхом проведення взаєморозрахунків зустрічних грошових зобов'язань бюджету перед платником податку може бути здійснене тільки із дотриманням встановленого порядку – на підставі заяви платника за спільним рішенням податкового органу та органу Державного казначейства України. Висловлю припущення, що на увазі малось наступне: ухилення від оподаткування, внаслідок вчинення якого виникає непогашене податкове зобов'язання у відповідному розмірі, утворює закінчений склад злочину, описаний у ст. 212 КК, ще до того, як може бути задіяна передбачена Законом № 2181-III процедура проведення взаєморозрахунку між бюджетом і платником. А це означає, що з погляду чинного законодавства існуюча до початку скоєння податкового злочину (до моменту виникнення податкового зобов'язання платника) переплата за окремими видами податків, зборів, інших обов'язкових платежів (як правило) та заборгованість бюджету перед платником, зумовлена виконанням норм бюджетного і цивільного законодавства (завжди), не повинні братись до уваги при кримінально-правовій оцінці поведінки платника податку чи його службової особи і враховуватись при визначенні суми коштів, що не надійшли до бюджету в результаті ухилення від оподаткування. До того ж, порядок проведення взаєморозрахунків, який (так вимагає Закон № 2181-III) має визначатись центральним податковим органом за погодженням з Державним казначейством України, наразі відсутній.

Однак погашення податкових зобов'язань шляхом проведення відповідних клірингових розрахунків регулюється не лише Законом № 2181-III, а й іншими законодавчими актами з питань оподаткування. Крім згаданого вище Закону “Про податок на додану вартість”, це, наприклад, Закон “Про оподаткування прибутку підприємств”, відповідно до п. 21.3 і п. 21.4 ст. 21 якого сума податкових платежів, що надміру надійшла до бюджету в результаті неправильного нарахування чи порушення платником податку встановленого порядку сплати або в результаті неправильного нарахування (донарахування) податковим органом, за вибором платника на підставі його заяви підлягає або поверненню з відповідного бюджету, або зарахуванню на зменшення платежів до бюджету майбутніх періодів. Надміру внесені до бюджету суми податку, що нараховані за звітний період наростаючим підсумком з початку року, зараховуються в рахунок наступних платежів або повертаються платнику податку не пізніше 10 робочих днів з дня одержання письмової заяви такого платника податку (п. 16.16 ст. 16 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”).

Пославшись на останню із наведених податкових норм, Хортицький районний суд м. Запоріжжя врахував існуючу у ВАТ “Запоріжжяполімертара” переоплату з податку на прибуток підприємств під час визначення розміру суми з цього податку, яка протягом 1998 р. не надійшла до бюджету внаслідок неправомірного завищення головним бухгалтером ВАТ С. амортизаційних відрахувань. Суд, визнавши С. винною у необережній несплаті зазначеного податку на суму 7444 грн., кваліфікував її дії за ч. 2 ст. 167 КК 1960 р. [17].

Як це впливає з листа Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 8 червня 2001 р. № 06-10/308, пріоритет Закону № 2181-III полягає не в тому, що право на існування має лише той варіант проведення податкового заліку, який передбачений даним Законом. Йдеться про інше: якщо законами з питань оподаткування здійснення відшкодування шляхом зменшення платежів з інших податків, зборів (обов'язкових платежів) не дозволяється, то відповідний взаєморозрахунок все ж можна здійснити, але з дотриманням порядку, встановленого Законом № 2181-III [18]. Правомірність подальшого функціонування передбаченого Законом “Про оподаткування прибутку підприємств” спеціального, із притаманними йому особливостями порядку проведення податкового заліку підтверджується зверненням і до фахової літератури, і до судової практики [19].

Затверджений наказом ДПА, Мінфіну і Держказначейства України від 3 лютого 2005 р. № 58/78/22 Порядок взаємодії органів державної податкової служби України, фінансових органів та органів Державного казначейства України в процесі повернення помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) платникам податків, п. 6 якого допускає спрямування переоплати на погашення податкових зобов'язань з інших податків і зборів, як підзаконний акт апелює до податкових законів і не може (в силу свого допоміжного характеру) встановлювати відмінні від останніх правила проведення податкових заліків. Не випадково у фаховій літературі зазначений спосіб відшкодування переоплати пов'язується з абз. 2 п. п. 7.1.1 п. 7.1 ст. 7 Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” [20].

Якщо врахувати, що положення Закону № 2181-III про взаєморозрахунки у податковій сфері протягом останніх років так і не запрацювало через зупинення його дії на підставі законів про Державний бюджет України на відповідний рік, а дія інших податкових законів в частині регулювання податкового заліку не скасовувалась і не зупинялась, то ми побачимо, що обґрунтування, наведене в абз. 7 п. 13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, є явно недостатнім, вимагає додаткових пояснень і уточнень. Зокрема, це обґрунтування, принаймні з формальної причини, не може бути використане для спростування точки зору А.М. Ришеля, яка базується на положеннях ст. 7 Закону “Про податок на додану вартість” і полягає в тому, що величина суспільно небезпечних наслідків ухилення від сплати ПДВ має визначатись з огляду на право платника цього податку зарахувати переоплату у зменшення наступних податкових зобов'язань.

Уявимо ситуацію: за наявності належним чином оформленого рішення платника зарахувати суму надміру сплаченого ним податку на прибуток підприємств або суму бюджетного відшкодування ПДВ у зменшення податкових зобов'язань наступних (майбутніх) податкових періодів протягом одного з таких періодів має місце ухилення від сплати відповідно податку на прибуток підприємств або ПДВ. Як на мене, то у змодельованій ситуації немає законних підстав для того, щоб перешкодити зменшенню розміру коштів, які не надійшли до бюджету внаслідок скоєння податкового правопорушення, на суму здійсненої раніше переоплати. Тому у

даному разі її, вочевидь, необхідно брати до уваги при вирішенні питання про наявність або відсутність складу злочину, передбаченого відповідною частиною ст. 212 КК.

На користь зробленого висновку вказує і законодавча конструкція складу злочину “ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”, невід’ємною ознакою якого виступають суспільно небезпечні наслідки у вигляді фактично несплаченого або недоплаченого податкового платежу (матеріальний склад злочину). Вважаю, що зроблений у КК наголос на фактичному ненадходженні коштів як результаті інкримінованого особі злочинного діяння, зобов’язуючи з’ясовувати реальний стан розрахунків платника податків з державою, дозволяє вести мову про перекриття (повне або часткове) недоплати існуючою переплатою, а точніше здійсненим раніше у встановленому порядку зарахуванням існуючої переплати у зменшення майбутніх платежів.³

Таким чином, аналізоване роз’яснення Пленуму ВСУ, яке в цілому видається правильним, виваженим і таким, що ґрунтується на приписах регулятивного законодавства, все ж потребує часткового перегляду – з урахуванням закріпленого в окремих податкових законах і належним чином реалізованого права платника на залік суми переплати податку у рахунок зменшення наступних (майбутніх, очікуваних) зобов’язань з цього податку.

За цим винятком, принципова позиція, закріплена в абз. 7 п. 13 постанови Пленуму від 8 жовтня 2004 р., на мою думку, повинна залишатись незмінною: наявність на момент вчинення кримінально караного ухилення від оподаткування непогашених зобов’язань з боку держави перед платником податків або надміру сплачених ним до бюджету обов’язкових платежів не впливає на кваліфікацію за ст. 212 КК і наявність передбаченого нею складу злочину. Щоправда, вказана обставина все ж має кримінально-правове значення – вона повинна враховуватись у процесі диференціації кримінальної відповідальності та призначення покарання. Зокрема, постає питання про те, чи не охоплюватиметься проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов’язань відповідного бюджету перед платником податків (за умови відновлення дії абз. 2 п.п. 7.1.1 п. 7.1 ст. 7 Закону № 2181-III) поняттям сплати належних сум податків і зборів, пені і фінансових санкцій в плані застосування заохочувальної норми, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК? На мій погляд, на це питання варто давати ствердну відповідь, водночас маючи на увазі необхідність вирішення у законодавчому порядку проблеми погашення податкового боргу за рахунок коштів не службової особи як суб’єкта злочину, а юридичної особи – платника податків і зборів.

На відміну від ч. 4 ст. 212 КК, п. 2 ч. 1 ст. 66 КК України не вимагає, щоб добровільне відшкодування завданого збитку як обставина, яка пом’якшує покарання при його призначенні, здійснювалось особисто винною особою. А відповідно до п. п. 5.31 п.5 Порядку взаємодії між підрозділами органів державної податкової служби України при організації документальних перевірок юридичних осіб, затвердженого наказом ДПА України від 1 квітня 2004 р. № 187, відшкодування збитків у кримінальних справах може здійснюватись у тому числі за рахунок переплат суб’єктом певного податку. Слід зазначити, що і в судовій практиці переплата податкових платежів розглядається як належне джерело відшкодування шкоди, заподіяної злочинним ухиленням від оподаткування.

За ч. 1 ст. 212 КК кваліфікував Ленінський районний суд м. Донецька (постанова від 23 грудня 2002 р.) дії приватного підприємця К., який протягом 1998 – 1999 р.р. ухилювався від сплати ПДВ на суму 7245 грн. і прибуткового податку з громадян на суму 12056 грн. Звільняючи К. від кримінальної відповідальності у зв’язку із зміною обстановки (правильність такого рішення видається сумнівною з огляду на об’єктивний характер цього різновиду депеналізації), суд взяв до уваги ту обставину, що після проведення податкової перевірки К. звернувся до по-

³ Для порівняння: закріплене у податковому законодавстві починаючи з 2003 р. поняття недоплати як заниження суми податкового зобов’язання (п.п. 17.1.3 п. 17.1 ст. 17 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетом та державними цільовими фондами”) зорієнтоване на правову оцінку відокремленого акта протиправної поведінки платника і виключає врахування переплати під час визначення розміру штрафу, який має сплачуватись, зокрема, у разі самостійного донарахування контролюючим органом суми податкового зобов’язання за результатами документальної перевірки діяльності платника податків. З цього приводу у п.п. 6.1.10 п. 6.1 Інструкції про порядок застосування штрафних (фінансових) санкцій органами державної податкової служби, затвердженої наказом ДПА від 17 березня 2001 р. № 110 із змінами, зазначається, що штрафні санкції застосовуються незалежно від стану розрахунку платника податків з бюджетом, існування податкового боргу чи переплати платника за податками, зборами (обов’язковими платежами).

даткової інспекції із заявою про погашення виявленої недоплати з ПДВ і прибуткового податку з громадян за рахунок існуючої у нього переплати із вказаних податків, що й було зроблено.

Керуючись Законом від 5 липня 2001 р. "Про амністію", ст. 9 якого вимагала повного відшкодування несплачених податків, зборів, інших обов'язкових платежів, Кіровський районний суд м. Донецька (постанова від 27 липня 2001 р.) звільнив від кримінальної відповідальності за вчинення злочинів, передбачених ч. 2 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р., головного бухгалтера ТзОВ "Лінком" Ч. Суд вирішив, що повне погашення недоплачених до бюджету податків підтверджується поданими довідками податкової інспекції, з яких випливає, що ТзОВ "Лінком" має переплату з податків.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про необхідність викладення роз'яснення Пленуму ВСУ, присвяченого впливу переплати податкових платежів на застосування ст. 212 КК, приблизно у такій редакції:

"Визначаючи розмір коштів, що не надійшли до бюджетів внаслідок ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, судам слід враховувати, що встановлений в абз. 2 п. п. 7.1.1 п. 7.1 ст. 7 Закону № 2181-III⁴ порядок погашення податкових зобов'язань шляхом проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед платником податків (на підставі заяви останнього за спільним рішенням податкового органу та органу Державного казначейства України) у разі вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК, може бути застосований вже після закінчення ухилення від сплати податкових платежів і виникнення в його результаті непогашеного податкового зобов'язання у відповідному розмірі. Тому існуюча на момент вчинення цього злочину переплата з обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, а так само заборгованість бюджету перед платником, яка виникла згідно з нормами бюджетного і цивільного законодавства, за загальним правилом, не повинна братись до уваги при кримінально-правовій оцінці дій (бездіяльності) платника чи його службової особи за ст. 212 КК. Розмір коштів, які фактично не надійшли до бюджетів внаслідок ухилення від оподаткування, має зменшуватись лише на ті надміру сплачені суми податкових платежів, щодо яких платник у встановленому законодавством порядку до вчинення злочину реалізував своє право на їх зарахування у зменшення податкових зобов'язань наступних (майбутніх) податкових періодів (наприклад, п. 16.16 ст. 16, п. 21.3 і п. 21.4 ст. 21 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств", п. 7.7 ст. 7 Закону "Про податок на додану вартість"). За наявності до цього підстав переплата за окремими видами податків, зборів, інших обов'язкових платежів, яка не впливає на наявність або відсутність складу злочину, передбаченого відповідною частиною ст. 212 КК, може враховуватись як показник відшкодування заподіяної злочином шкоди (зокрема, п. 2 ч. 1 ст. 66, ч. 4 ст. 212 КК)."

Зрозуміло, що до розгляду питання про кримінально-правове значення переплати податкових платежів необхідно буде повернутись у разі ухвалення Податкового кодексу України, ч. 2 ст. 14 якого містить положення про здійснення сплати податків у т. ч. шляхом заліку сум надмірно сплачених чи невідшкодованих податків і зборів (якщо інше не передбачено цим Кодексом).

Посилання

1. Налоговые вехи // Бизнес. – 28 августа 2000 г. – № 35.
2. Николай Катеринчук, первый заместитель председателя ГНАУ: "Я зашел сюда с чистыми руками и хочу выйти с чистыми руками" // Бизнес. – 4 апреля 2005 г. – № 14.
3. "Рогань" против налоговой: 148-2 // Бизнес. – 31 июля 2000 г. – № 31.
4. Барабаш Т.М., Цимбал П.В. Предмет доказування у кримінальних справах про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Монографія. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. – С. 86.
5. Бенедисюк І. Ухилення від сплати податків і його доказ у карному процесі // Вісник податкової служби України. – 1998. – № 13. – С. 46.
6. Бенедисюк І. Деякі питання складу злочину за ухилення від сплати податків, інших обов'язкових платежів та їх доведення в ході попереднього розслідування // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 3. – С. 53.

⁴ Вказаний абзац із Закону від 21 грудня 2000 р. № 2181-III виключено на підставі Закону України від 3 червня 2008 р. "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України".

7. Львов Б. Как с помощью суда ... избежать суда, или К вопросу об ответственности за неуплату обязательных платежей // Бизнес/Бухгалтерия. – 20 декабря 1999 г. – № 51. – С. 91 – 92.
8. Зарипов В.М. Ответственность за налоговые преступления серьезно изменилась // Налоговед. – 2004. – № 5 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: nalogoved.ru
9. Березин М.Ю. НДС-счет с позиции конституционного принципа свободы экономической деятельности // Ваш налоговый адвокат. – 2004. – № 1. – С. 56.
10. Куприянов А. Упорядочить уголовную ответственность за налоговые преступления // Российская юстиция. – 1996. – № 7. – С. 20.
11. Брызгалин А.В. Уголовная ответственность за совершение преступлений в сфере налогообложения: проблема квалификации составов // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 103
12. Боротьба зі злочинністю у сфері підприємницької діяльності (кримінально-правові, кримінологічні, кримінально-процесуальні та криміналістичні проблеми). – Харків: Право, 2001. – С. 46.
13. Зарипов В.М. К проблеме возврата косвенных налогов // Ваш налоговый адвокат. – 2001. – № 4. – С. 11; Титов А.С. Налоговая обязанность и ее неисполнение как основание принуждения в налоговой сфере // Юрист. – 2004. – № 12. – С. 40.
14. Мажар Л. Правовые аспекты возврата (зачета) излишне уплаченных налогов // Бизнес/Бухгалтерия, право, налоги, консультации. – 22 марта 1999 г. – № 12.
15. Закон Украины “О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами”. Настольная книга налогоплательщика – II. Сборник систематизированного законодательства // Бухгалтерия. – 19 ноября 2001 г. – № 47. – С. 73.
16. Коментар до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” щодо питань погашення податкового боргу. Підготовлений Департаментом обслуговування платників податків ДПА України // Урядовий кур’єр. – 25 травня 2005 р. – № 95.
17. Архів Хортицького районного суду м. Запоріжжя. Справа № 1–244 за 1999 р.
18. Закон № 2181-III: документи, коментарі, роз’яснення // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 25 – 26. – С. 58.
19. Хрипун О. Кто отвечает, когда виновата ГНИ // Бухгалтерия. – 28 ноября 2005 г. – № 48. – С. 73; Про правомірність зарахування надмірно сплаченої суми податку в рахунок майбутніх платежів. Постанова Вищого господарського суду України від 27.05.04 р. Справа № 32/528 // Адвокат Бухгалтера. – 2005. – № 6. – С. 9.
20. Права налогоплательщиков. Сборник систематизированного законодательства. Вып. 11 // Бухгалтерия. – Ноябрь 2004 г. – С. 120.

Проблеми кримінальної відповідальності податкових агентів¹

Крім осіб, які мають (отримують, передають) об'єкти оподаткування чи здійснюють діяльність, що є об'єктом оподаткування, і на яких у зв'язку з цим покладено юридичний обов'язок сплачувати податки і збори за рахунок власних коштів, тобто платників (суб'єктів) податків, учасниками податкових правовідносин виступають й інші особи і, зокрема, податкові агенти. Інколи в літературі замість цього поняття вживаються звороти на кшталт "фіскальний агент", "технічний платник", "посередник між платником податку і державою". Відповідно до п. 1.15 ст. 1 Закону України від 22 травня 2003 р. із змінами "Про податок з доходів фізичних осіб" податковим агентом визнається юридична особа (її відокремлений підрозділ), фізична особа чи представництво нерезидента – юридичної особи, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок з доходів фізичних осіб від імені та за рахунок цього платника, вести податковий облік і подавати звітність до податкових органів. Податковий агент, реалізуючи власну податкову правоздатність, виконує покладені на нього обов'язки за наявності відповідного джерела у вигляді коштів, які призначені для виплати і належать платнику податків, незалежно від волевиявлення останнього.

Податкове законодавство України передбачає й інші випадки, для яких спільним є те, що юридичний і фактичний платники не співпадають між собою. Так, згідно зі ст. ст. 1, 6, 7 Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. "Про акцизний збір", крім платників акцизного збору, функціонують податкові агенти, які зобов'язані включити до ціни товару (продукції) акцизний збір у порядку і за ставками, передбаченими законами, утримати його з платника акцизного збору і перерахувати збір до бюджету. Податковим агентом визнається суб'єкт підприємницької діяльності, створений у формі підприємства з іноземною інвестицією (його відокремлений підрозділ), право якого на звільнення від оподаткування окремими податками і зборами підтверджено рішенням суду, уповноважений здійснювати нарахування та стягнення акцизного збору із платників, які купують у нього (одержують в інші форми володіння, користування або розпорядження) підакцизні товари. Податковий агент, не будучи платником акцизного збору, є особою, уповноваженою нараховувати і стягувати акцизний збір з його платників, своєчасно вносити стягнені суми до бюджету і нести відповідальність за невиконання чи неналежне виконання вказаних повноважень.

Не збігаються юридичний і фактичний платники у разі адміністрування більшості місцевих податкових платежів. У п.п. 4.4.2 п. 4.4 ст. 4 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", в якому йдеться у т. ч. про порядок встановлення форм податкових декларацій (розрахунків) з місцевих податків і зборів, вказується на обов'язковість їх застосування як платниками, так і податковими агентами. Ознайомлення із затвердженими наказами ДПА від 24 грудня 2003 р. №№ 621 – 630 та узгодженими з Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів та банківської діяльності формами податкового розрахунку збору за виграш на перегонах на іподромі, збору за право використання місцевої символіки, збору з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі та іподромі, податку з реклами, комунального податку, збору за участь у перегонах на іподромі, ринкового збору, курортного збору, збору за припаркування автотранспорту і збору з власників собак дозволяє зробити висновок про те, що, за винятком розрахунку комунального податку та розрахунку збору за право використання місцевої символіки, всі інші податкові розрахунки мають подаватись податковими агентами, покликаними й утримувати відповідні платежі.

П. 13.2 ст. 13 Закону від 28 грудня 1994 р. "Про оподаткування прибутку підприємств" (у редакції Закону від 22 травня 1997 р. із змінами) покладає на резидента або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи виплату доходу з джерелом його походження з України, отриманого нерезидентом від провадження господарської діяльності, обов'язок утримувати податок із такого доходу. Податок, як правило, має утримуватись за ставкою 15 % від суми одержаного доходу та за його рахунок і сплачуватись до бюджету під час виплати доходу, якщо інше не передбачено нормами міжна-

¹ Стаття опублікована: Кримінальне право України. – 2006. – № 2. – С. 24 – 35.

родних угод, які набрали чинності. Показово, що особа, яку Закон “Про оподаткування прибутку підприємств” зобов’язує утримати і сплатити податок на доходи нерезидента і яку п. 16.13 ст. 16 цього Закону називає платником податку, в літературі і судовій практиці позначається саме як податковий агент.

Запровадження інституту податкових агентів і пов’язаного з ним оподаткування коштів безпосередньо із джерела їх виплати пояснюється низкою чинників, основними серед яких вважаються економічна доцільність і спрощення контролю за адмініструванням податків і зборів.² У літературі можна прочитати, що так званий безготівковий спосіб сплати податку, а саме його стягнення із джерела виплати доходу зменшує можливість ухилення від оподаткування [1]. З урахуванням того, що кількість податкових агентів значно поступається численності платників податків і зборів, з наведеним твердженням можна погодитись, але з одним серйозним застереженням. Навряд чи можна виключити зловживання осіб, яким держава частково делегує свої повноваження щодо збирання певних податкових платежів, і завдають вони системі оподаткування не меншої шкоди, ніж протиправні діяння самих платників податків і зборів. Такі зловживання можуть бути результатом як власної ініціативи податкових агентів, так і відповідних домовленостей між податковими агентами і платниками податків. Правий С.В. Козлов, який стверджує, що неперерахування податків податковими агентами є не менш суспільно небезпечним діянням, ніж ухилення від їх сплати, оскільки також має своїм наслідком ненадходження до скарбниці держави податкових платежів [2]. Утримання і перерахування податковим агентом податків і зборів поряд з їх сплатою власне платниками – повноцінна форма доведення податкових платежів до бюджету, яка потребує адекватного кримінально-правового захисту. Очевидним є й те, що обов’язки податкового агента, порушення яких може утворювати відповідний склад злочину, є похідними від обов’язків самого платника податків і зборів. У разі несумлінності податкового агента платник податків і зборів не з власної вини не виконує обов’язок зі сплати податкових платежів. Невипадково запровадження кримінальної відповідальності для податкових агентів інколи обґрунтовується тим, що порушення цими особами своїх обов’язків перешкоджає виконанню конституційного обов’язку кожного сплачувати законно встановлені податки і збори [3].

В юридичній літературі України питання кримінально-правової оцінки зловживань податкових агентів та їх службових осіб належить до числа дискусійних і недостатньо досліджених. Значною мірою ця дискусійність породжена нечіткістю і суперечливістю положень регулятивного (податкового) законодавства, що черговий раз з’ясувалось у зв’язку з ухваленням постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”. Серед вітчизняних фахівців лише П.П. Андрушко, коментуючи згадану постанову, пояснив зміну позиції Пленуму ВСУ з питання про кримінально-правову оцінку діянь податкових агентів та їх службових осіб у разі несплати податку з доходів фізичних осіб. Слід сказати, що пропозиція Пленуму ВСУ кваліфікувати такі діяння як ухилення від сплати податків, а не за статтею КК про відповідальність за зловживання службовим становищем не дістала одностайної підтримки серед практичних працівників правоохоронних органів.

Метою пропонованої статті є з’ясування особливостей кримінальної відповідальності податкових агентів та їх службових осіб, аналіз позиції Пленуму ВСУ з питання кримінально-правової оцінки зловживань таких осіб, а також формулювання пропозицій, спрямованих на вдосконалення КК, які б узгоджувались з положеннями і тенденціями податкового законодавства.

Нагадаю, що в абз. 3 п. 4 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” випадки умисного неутримання чи неперерахування до бюджету службовою особою сум прибуткового податку з громадян, яким виплачувались доходи, пропонувалось розцінювати не як ухилення від сплати податків, а як зловживання службовим становищем (ст. 165 КК 1960 р., ст. 364 КК 2001 р.). Таке тлумачення об’єктивної сторони аналізованого злочину ґрунтувалось на тому, що його суб’єктом є лише платники податків, а

² За інформацією Г.П. Толстоп’ятенка, у більшості країн – членів ЄС податок з доходів найманих працівників стягується роботодавцями через бухгалтерію (Толстоп’ятенко Г.П. Европейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование. – М.: НОРМА, 2001. – С. 140). Інститут утримуючого агента відомий також законодавству Канади, Китаю, США, Японії (Евтушенко В.Ф. Налоговые агенты как субъекты налоговых правоотношений. – М.: ИД “Юриспруденция”, 2006. – С. 45 – 46).

відповідно до податкового законодавства платниками прибуткового податку з громадян (наразі – податку з доходів фізичних осіб) виступають саме громадяни, а не підприємства чи приватні підприємці, які виплачують їм доходи, котрі підлягають оподаткуванню.

З огляду на позицію, зайняту Пленумом ВСУ з питання про кримінально-правову оцінку діянь податкових агентів, громадяни-підприємці та прирівняні до них особи (аудитори, адвокати тощо), які не є службовими особами і які не утримали або не перерахували до бюджету суми прибуткового податку з громадян (податку з доходів фізичних осіб) за відсутності домовленості з останніми, могли притягуватись до адміністративної (п. 11 ст. 11 Закону “Про державну податкову службу в Україні”) або кримінальної відповідальності (ст. 87 КК 1960 р., ст. 192 КК 2001 р.). Саме таку думку висловили В.Р. Мойсик і П.П. Андрушко у докладному коментарі до постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 [4].

Зрозуміло, що запропонована Пленумом ВСУ диференціація кримінальної відповідальності за неутримання чи неперерахування податкових платежів залежно від того, на кого покладено юридичний обов’язок їх сплачувати, призводила до того, що подібним за юридичною та соціальною сутністю діям, які завдають однакової майнової шкоди державі і фактично є посяганнями на систему оподаткування, давалася принципово різна кримінально-правова оцінка. Очевидними є, зокрема, такі обставини, як неузгодженість і змістовна нетотожність показників, що характеризують суспільно небезпечні наслідки у складах злочинів, передбачених ст. ст. 192, 212, 364 КК, інші відмінності у законодавчому описанні об’єктивної сторони цих складів злочинів, відсутність у ст. 192 і ст. 364 КК спеціальних заохочувальних приписів, подібних до ч. 4 ст. 212 КК, різниця у санкціях вказаних кримінально-правових норм. Остання із названих обставин не узгоджується з принципом рівності громадян перед кримінальним законом, адже означає порушення вимоги про те, що за злочини, близькі за ступенем суспільної небезпеки, мають призначатись приблизно однакові за суворістю покарання.

Незважаючи на це, позиція Пленуму ВСУ ґрунтувалась на чинному податковому законодавстві, а тому не могла викликати формальних заперечень. Вона враховувала і те, що у кримінально-правовій нормі мова йшла (до речі, йде і тепер) не про ухилення від утримання чи неперерахування податків і зборів, а про ухилення саме від їх сплати. До того ж, згідно зі ст. 4 Закону від 25 червня 1991 р. “Про систему оподаткування” (у редакції Закону від 18 лютого 1997 р. із змінами) платниками податків і зборів (обов’язкових платежів) визнаються юридичні і фізичні особи, на яких законами України покладено обов’язок сплачувати податки і збори.

Вважаю, що ситуація з розглядуваного питання кримінально-правової кваліфікації принципово змінилась з 1 квітня 2001 р. – моменту набрання чинності більшістю положень Закону України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”. Річ у тім, що відповідно до ст. 1 цього Закону платниками податків визнаються юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичні особи, які мають статус суб’єкта підприємницької діяльності або ні, на яких згідно із законами покладено обов’язок утримувати та (або) сплачувати податки і збори (обов’язкові платежі), пеню та штрафні санкції. Фахівці констатують, що на платника податків, який відповідно до Закону “Про систему оподаткування” був зобов’язаний лише сплачувати обов’язкові платежі, Закон від 21 грудня 2000 р. поклав додатковий обов’язок – утримувати податки і збори; законодавче визначення платника податків охоплює як власне платника податків, так і податкового агента [5]. Стверджується також, що “у цілях оподаткування податкові агенти прирівнюються до платників податків...” [6]. У п. 2 Інструкції про порядок застосування штрафних (фінансових) санкцій органами державної податкової служби, затвердженої наказом ДПА від 17 березня 2001 р. № 110 із змінами, прямо вказується на те, що платниками податків є у т. ч. особи, які згідно з чинним законодавством мають статус податкових агентів.

Та обставина, що у законодавчому порядку між поняттями “платник податків” і “податковий агент” фактично було поставлено знак рівності, підтверджується нормативним регулюванням питань про накладення штрафних санкцій і бюджетний фонд. Згідно з п.п. 17.1.9 п. 17.1 ст. 17 Закону від 21 грудня 2000 р. накладення штрафу за здійснення відчуження товарів або грошових виплат без попереднього нарахування та сплати податку, збору (обов’язкового платежу), якщо відповідно до законодавства нарахування і сплата обов’язкового платежу є передумовою таких відчуження або виплати, не звільняє платника податків від адміністративної або кримінальної відповідальності. Також у п. 3.2 ст. 3 Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” зазначається, що у

тих випадках, коли платник податків згідно із законами з питань оподаткування уповноважений утримувати податок, збір (обов'язковий платіж), якими оподатковуються інші особи, у т. ч. податки на доходи фізичних осіб, дивіденди, репатріацію, додану вартість, акцизні збори, а також будь-які інші податки, що утримуються з джерела виплати, сума таких податків, зборів (обов'язкових платежів) вважається бюджетним фондом, який належить державі або територіальній громаді та створюється від їх імені.

З викладеного вище цілком логічно випливає такий висновок: вчинене починаючи з 1 квітня 2001 р. умисне неутримання та (або) неперерахування до бюджету податків, зборів, інших обов'язкових платежів особою, яку у встановленому порядку уповноважено виконувати такий обов'язок (маються на увазі платежі, якими оподатковуються інші особи, у тому числі податки з доходів фізичних осіб і нерезидентів, акцизний збір, а так само інші податки, що утримуються з джерела виплати), потрібно кваліфікувати не за ст. 364 або ст. 192, а за ст. 212 КК (за наявності всіх ознак цього складу злочину) [7].

Підхід, згідно з яким зловживання податкових агентів повинні кваліфікуватись за тією ж кримінально-правовою нормою, що й діяння власне платників податків, знаходить законодавче закріплення, зокрема, у ст. 305 КК Іспанії. Із ч. 1 цієї статті випливає, що шкоду скарбниці держави, автономії чи місцевій скарбниці завдає той, хто ухиляється як від сплати податків, так і від внесення утриманих сум або тих сум, які мали бути утримані.

В.О. Останін, обґрунтовуючи віднесення податкових агентів до суб'єктів передбаченого ст. 212 КК України ухилення від сплати податків, зазначає, що "платники податків можуть кореспондувати їм свій обов'язок обчислювати та сплачувати податкові внески" [8]. Вважаю це висловлювання некоректним, оскільки насправді обов'язки з нарахування, утримання та внесення до бюджету податкових платежів покладаються на податкових агентів чинним законодавством без будь-якого врахування волевиявлення самих платників податкових внесків. Лише на підставі прямо визначених і обумовлених нормами законодавства правовідносин (дій, обставин, наслідків) певні суб'єкти таких правовідносин набувають статусу податкового агента із покладенням на них відповідних обов'язків. В юридичній літературі з цього приводу слушно зауважується, що організація-працедавець як податковий агент (вказане стосується і фізичної особи – податкового агента) не вправі включити в угоду зі своїм працівником умову, згідно з якою всі податки сплачуватимуться до бюджету безпосередньо самою фізичною особою. Цивільно-правовий режим встановлення прав та обов'язків у податкових правовідносинах не застосовується [9]. Чи не єдиним винятком із законодавчого правила про імперативне покладення повноважень податкового агента, коли, справді, можна вести мову про певну диспозитивність у податкових правовідносинах, які загалом носять вертикальний, владно-субординаційний характер, є ситуація, передбачена у п.п. 9.6.9 п. 9.6 ст. 9 Закону "Про податок з доходів фізичних осіб". Тут зазначається, що платник податку, який здійснює операції з інвестиційними активами з використанням послуг професійного торговця цінними паперами, має право укласти договір з таким торговцем щодо виконання ним функцій податкового агента.³

Висновок про охоплення диспозицією ст. 212 КК зловживань податкових агентів зробив і ВСУ. В абз. 1 п. 7 постанови Пленуму від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" зазначається, що суб'єктом злочинного ухилення від оподаткування можуть бути, зокрема, будь-які особи, котрі зобов'язані утримувати та (або) сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі, що входять у систему оподаткування і введені в установленому законом порядку, в тому числі податкові агенти – фізичні особи та службові особи податкових агентів – юридичних осіб при несплаті ними податку з доходів фізичних осіб. В абз. 2 п. 7 постанови стверджується, що суб'єктом ухилення від сплати податку з доходів фізичних осіб, справляння якого з 1 січня 2004 р. передбачено Законом від 22 травня 2003 р. № 889-IV "Про податок з доходів фізичних осіб", має визнаватися згідно з п. 1.15 ст. 1 цього Закону податковий агент – фізична особа або працівник податкового агента – юридичної особи чи її філії, відділення або іншого відокремленого підрозділу, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника. Вчинене

³ У будь-якому разі в основу діяльності податкового агента покладено норму податкового законодавства, яка делегує йому особливі повноваження (Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. III. Учение о налоге. – Х.: Легас; Право, 2005. – С. 188).

до 1 січня 2004 р. умисне неутримання чи неперерахування до бюджету службовою особою підприємства, установи, організації – джерела виплати доходу сум прибуткового податку з громадян, справляння якого передбачалося Декретом КМУ від 26 грудня 1992 р. “Про прибутковий податок з громадян”, Пленум ВСУ пропонує кваліфікувати за ст. 364 КК як зловживання владою або службовим становищем (п. 8 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15).

Вважаю за необхідне висловити деякі зауваження з приводу наведених роз’яснень. По-перше, Пленум ВСУ як рівнозначні використовує звороти “службова особа податкового агента – юридичної особи” та “працівник податкового агента – юридичної особи”. Однак зрозуміло, що не будь-який працівник юридичної особи або її відокремленого підрозділу є службовою особою, а з погляду кваліфікації за ст. 212 КК випадків неутримання і неперерахування сум податку з доходів фізичних осіб, виплачуваних підприємством, установою, організацією, нас має цікавити лише той працівник структури – джерела виплати доходів, який визнається службовою особою у кримінально-правовому значенні цього поняття.

По-друге, не зовсім вдалим є висловлювання Пленуму ВСУ про те, що податковий агент (фізична особа або його відповідний працівник) має визнаватись суб’єктом ухилення від сплати податку з доходів фізичних осіб згідно з п. 1.15 ст. 1 Закону від 22 травня 2003 р. У цій нормі Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” наводиться легальне визначення поняття податкового агента і природно не зачіпається питання про визначення кола осіб, спроможних нести кримінальну відповідальність на підставі ст. 212 КК. Вочевидь, малося на увазі те, що обов’язки податкових агентів у тому вигляді, як вони визначені Законом від 22 травня 2003 р., дозволяють відносити цих учасників податкових правовідносин (їх службових осіб) до суб’єктів злочинного ухилення від сплати обов’язкових платежів, що входять у систему оподаткування. До речі, в абз. 2 п. 8 проекту постанови Пленуму ВСУ “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” робилось цілком виважене посилання на п. 1.15 ст. 1 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” як на норму, яка покладає на певних осіб обов’язки із нарахування, утримання та сплати (перерахування) до бюджету податку з доходів фізичних осіб.

По-третє, з абз. 1 п. 7 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 вбачається, що Пленум ВСУ розглядає податкових агентів, які беруть участь в адмініструванні податку з доходів фізичних осіб, як один із різновидів осіб, зобов’язаних утримувати та (або) сплачувати податки, збори, інші обов’язкові платежі, що входять у систему оподаткування. Фактично Пленум ВСУ, не уточнюючи, щоправда, джерело, відтворює визначення платника податків, наведене у ст. 1 Закону від 21 грудня 2000 р., яке, як вже зазначалось, прирівнює податкового агента до платника податків і дозволяє ставити питання про застосування ст. 212 КК щодо зловживань податкових агентів або їх службових осіб, вчинених починаючи вже з 1 квітня 2001 р. (а не з 1 січня 2004 р.). Крім цього, посилання на згадане визначення платника податків у контексті окреслення кола осіб, спроможних відповідати як виконавці злочину за ст. 212 КК, зобов’язувало Пленум ВСУ висловитись з питання про кримінально-правову оцінку діянь інших податкових агентів. Адже використання фігури податкового агента у механізмі оподаткування, як було показано вище, не зводиться до ситуацій, описаних у Законі “Про податок з доходів фізичних осіб”.

Ю. Ігнатенко критикує Пленум ВСУ за роз’яснення про кваліфікацію діянь службових осіб підприємств – податкових агентів за ст. 212 КК і закликає вищу судову інстанцію переглянути свою позицію, повернувшись до кримінально-правової оцінки вказаних діянь за статтею КК про відповідальність за зловживання службовим становищем. Цей прокурорський працівник вважає, що запровадження у зв’язку з ухваленням Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” нового поняття – “податковий агент” – не давало достатніх підстав для зміни підходу щодо кваліфікації діянь службових осіб підприємств, які виплачують зарплату працівникам і не утримують з неї податок з доходів фізичних осіб, оскільки обов’язки таких службових осіб (порівняно з Декретом КМУ “Про прибутковий податок з громадян”) залишились незмінними. Суть таких злочинів, на думку Ю. Ігнатенка, полягає у прямому, зухвалому і до того ж не поєднаному з жодним приховуванням і перекрученням даних вилученні із заробітної плати працівників певних сум і використанні їх на інші цілі, що не можна визнати одним із тих способів ухилення від оподаткування, які перераховані у п. 13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15. Також Ю. Ігнатенко нарікає на те, що у сільськогосподарських регіонах країни інкримінувати навіть ч. 1 ст. 212 КК (не кажучи вже про ч. 2 і ч. 3 цієї статті із “захмарними” розмірами збитків) у разі неперерахування службовими особами підприємств податку з доходів фізичних осіб доволі

проблематично, тоді як кримінальна відповідальність за зловживання службовим становищем настає вже у разі заподіяння державі шкоди, яка у 100 і більше разів перевищує н.м.д.г. [10].

З міркуваннями Ю. Ігнатенка можна погодитись хіба що в частині того, що: 1) законодавчі параметри суспільно небезпечних наслідків, які спричиняються злочинними посяганнями на систему оподаткування, мають бути не довільними, а науково і практично обґрунтованими і, до того ж, уніфікованими; 2) Закон від 22 травня 2003 р. не запровадив новий вид діяльності (агентської), позаяк нарахування, утримання і перерахування до бюджету податку з доходів, виплачуваних роботодавцями найманим працівникам, здійснювалось і на підставі раніше діючого законодавства. Правильність і обґрунтованість інших думок практичного працівника викликає сумнів.

По-перше, перелік вказаних у п. 13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 способів ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів є приблизним (невичерпним), у зв'язку з чим недоречно звертатись до нього як до аргументу на користь тези про нібито неохоплення диспозицією ст. 212 КК неутримання і неперерахування (несплати) до бюджету податку з доходів фізичних осіб. Вивчення матеріалів конкретних кримінальних справ показує, що випадки невиконання обов'язків податкового агента, не поєднаного з приховуванням або перекрученням відомостей про виплачувані фізичним особам доходи, в житті мають місце (в цьому Ю.Ігнатенко правий). Але зазначена обставина на кваліфікацію вчиненого вплинути не здатна, оскільки диспозиція ч. 1 ст. 212 КК обман як спосіб злочинного ухилення від сплати податків і зборів, на жаль, прямо не називає.

По-друге, я б не став говорити, що у разі злочинного невиконання обов'язків податкового агента службова особа підприємства певні суми "вилучає із заробітної плати працівників". Насправді у цьому випадку роботодавець як джерело оподатковуваних доходів незаконно не передає належному адресату – бюджету (дістаючи можливість скористатись на власний розсуд цією "зеконормленою" сумою) не частину зарплати працівників, а податок, який він мав нарахувати й утримати у зв'язку із виплатою зарплати як різновиду оподатковуваних доходів. Використання невнесених до бюджету сум податку з доходів фізичних осіб на різноманітні цілі (не має значення – для задоволення виробничих потреб суб'єктів господарювання чи особистого збагачення керівників) цілком "вписується" у мотивацію злочинного ухилення від сплати податкових внесків.

По-третє, Закон від 22 травня 2003 р., не змінивши порівняно з Декретом КМУ "Про прибутковий податок з громадян" суть обов'язків підприємства, установи, організації як джерела оподатковуваних доходів, все ж у такий спосіб позначив обов'язки податкового агента (перерахування = сплата податку), що Пленум ВСУ, з огляду на бланкетність диспозиції ст. 212 КК, не міг проігнорувати зміни у регулятивному законодавстві. З цього приводу дуже чітко висловився П.П.Андрушко: "Фактично зміну позиції з питання визначення суб'єкта злочину ухилення від сплати податку зумовила зміна термінології в регулятивному законі – замість слова "перерахування", яке вживалось у Декреті № 13-92, у Законі № 889-IV вживається слово "сплата" [11]. Уточню лише, що у тексті Закону "Про податок з доходів фізичних осіб" поняття "сплата" стосовно податкових агентів вживається як замість, так і поряд із поняттям "перерахування" (наприклад, у ст. 8). За таких обставин висновок Пленуму ВСУ про притягнення службових осіб податкових агентів у разі несплати (неперерахування) ними податку з доходів фізичних осіб до відповідальності не за ст. 364, а за ст. 212 КК видається правильним, хоч і не бездоганним з точки зору обґрунтування.⁴

В плані вдосконалення кримінального законодавства вважаю, що конкретизована система норм про відповідальність за злочини проти системи оподаткування, яка має прийти на зміну ст. 212 КК з її позбавленим визначеності формулюванням "ухилення від сплати", повинна включати в себе (поряд із нормою про податкове шахрайство, вчинене платником податків і зборів, іншою уповноваженою особою) окрему статтю, присвячену зловживанням податкових агентів. Запропонований варіант розв'язання розглядуваної кримінально-правової проблеми виходить з того, що, по-перше, у КК, з огляду на вимогу формальної визначеності права, має

⁴ Безпідставно ігнорує роз'яснення Пленуму ВСУ ще один прокурорський працівник О. Пилипенко, який невиконання обов'язків податкового агента, вчинене фізичною особою – підприємцем, пропонує кваліфікувати за ст. 212 КК, а таку ж поведінку службової особи підприємства, установи, організації – за нормами КК про відповідальність за злочини у сфері службової діяльності (Пилипенко О. Проблеми питання застосування законодавства у сфері оподаткування // Вісник прокуратури. – 2006. – № 6. – С. 52).

міститись чітке описання кримінально караної поведінки таких учасників податкових правовідносин, яка буде унеможлиблювати неоднозначне тлумачення кримінального закону, і, по-друге, кваліфікація злочинних діянь податкових агентів та їх службових осіб не повинна ставитись у залежність від внутрішньогалузевої неузгодженості і дещо суперечливих тенденцій розвитку вітчизняного податкового законодавства.

Так, якщо Закон “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” ототожнює поняття платника податків і податкового агента (це саме можна сказати і про п. 1 ч. 1 ст. 11 Закону “Про державну податкову службу в Україні”), то Закон від 22 травня 2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб” хоч і не зовсім чітко, але все ж розрізняє, з одного боку, податкових агентів, зобов’язаних до або під час виплати нараховувати, утримувати та сплачувати (перераховувати) до бюджету податок з доходів, виплачуваних на користь платників податку, та, з іншого боку, фізичних осіб – резидентів і нерезидентів, які визнаються платниками податку з доходів фізичних осіб. Одним із проявів диференціації суб’єктного складу податкових правовідносин, врегульованих Законом від 22 травня 2003 р., є положення п. 1.15 ст.1 цього Закону про те, що податковий агент виконує певні обов’язки від імені та за рахунок платника податку.

Більше того: згідно з п.п. 20.3.2 п. 20.3 ст. 20 Закону від 22 травня 2003 р. у тому разі, коли податковий агент до або під час виплати доходу на користь платника податку не здійснює нарахування, утримання або сплату (перерахування) цього податку, відповідальність за погашення суми податкового зобов’язання або податкового боргу, що виникає внаслідок таких дій, покладається на такого податкового агента. При цьому платник податку – отримувач доходів, якому законодавець гарантує уникнення майнових неприємностей, пов’язаних із несумлінністю податкового агента, звільняється від обов’язків погашення суми податкових зобов’язань або податкового боргу. Стосовно ж кримінально-правової оцінки діяння у наведеній ситуації, то вважаю, що особа, яка одержала оподатковуваний дохід, може бути (звичайно, за наявності до цього підстав) визнана співучасником (наприклад, підбурювачем) злочину, вчиненого податковим агентом або його службовою особою і притягнена до кримінальної відповідальності за відповідними частинами ст. 27, ст. 212 КК.

Доцільність включення до КК спеціальної норми, присвяченої невиконанню податковим агентом обов’язків щодо утримання та перерахування до бюджетів податків і зборів, підтверджується тенденцією розвитку регулятивного законодавства: у ст. 1003 проекту Податкового кодексу, розробленого КМУ, всіх суб’єктів оподаткування пропонується поділити на два види. По-перше, це платники податків, тобто особи, доходи, прибуток, майно та інші об’єкти яких є об’єктом оподаткування. По-друге, це податкові агенти, тобто відмінні від платників особи, на яких покладено обов’язки щодо нарахування податків, утримання їх з платників та перерахування до бюджетів. Створюється враження, що розробники вказаного законопроекту прислухались до поширеної серед фахівців з податкового права думки про те, що у жодному разі податкового агента не слід ототожнювати з платником податків. В юридичній літературі податкових агентів поряд з деякими іншими особами відносять до тих суб’єктів правовідносин, які сприяють сплаті податків і зборів. З огляду на те, що у проекті Податкового кодексу планується чітко закріпити статус податкових агентів як самостійних учасників податкових правовідносин, пропонується спеціальна норма КК забезпечуватиме більш повну та адекватну кримінально-правову охорону системи оподаткування України.

Якщо ж в якості важелів впливу на поведінку податкових агентів звертатись до ст. 364 і ст. 192 КК, то в черговий раз матимемо ситуацію, коли кримінально-правова оцінка зловживань суб’єктів податкових правовідносин буде здійснюватись на підставі норм КК, які не враховують суть і специфіку вказаних правовідносин і застосування яких призводить до навряд чи виправданої диференціації кримінальної відповідальності. Крім цього, інкримінування в аналізованій ситуації норми КК про зловживання службовим становищем ускладнюється очевидною колізійністю інтересів держави та податкових агентів і труднощами встановлення у сфері оподаткування всіх ознак складу злочину, описаного у ст. 364 КК.

Тезу про згадану колізійність інтересів гарно ілюструє виправдання Шахтарським міським судом Донецької області за ч. 2 ст. 165 КК 1960 р. голови правління ЗАТ “Побутове обслуговування населення” Р. і головного бухгалтера цього підприємства А., обвинувачених органом досудового слідства у неутриманні і неперерахуванні до бюджету прибуткового податку з громадян. Суд вирішив, що Р. і А. як керівники суб’єкта господарювання, які отримували від

надання послуг і не здану до банку виручку використовували на виплату зарплати і на сплату комунальних платежів, діяли не всупереч, а в інтересах підприємства, а, отже, і служби [12].

На користь пропонованого варіанту вдосконалення КК, пов'язаного із формулюванням окремої, розрахованої на зловживання податкових агентів кримінально-правової норми, вказує і включення на підставі Закону від 12 січня 2005 р. "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо посилення правового захисту громадян та запровадження механізмів реалізації конституційних прав громадян на підприємницьку діяльність, особисту недоторканість, безпеку, повагу до гідності особи, правову допомогу, захист)" до КпАП ст. 163-4. Нею передбачено відповідальність за неутримання або неперерахування до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів, перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ, організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством), а також за неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян.

Як бачимо, на законодавчому рівні чітко розмежовані, з одного боку, порушення порядку утримання та перерахування податку з доходів фізичних осіб і подання відомостей про виплату доходів (адміністративний проступок податкового агента, описуючи який КпАП на відміну від Закону "Про податок з доходів фізичних осіб" уникає ототожнення понять "сплата податку" і "перерахування податку") та, з іншого, порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат (ст. 164-1 КпАП передбачає відповідальність за проступок платника податку). З огляду на можливість покладення обов'язків податкового агента на фізичних осіб – суб'єктів підприємництва і на те, що податковий розрахунок сум доходу, нарахованого на користь платника податку, і сум утриманого з нього податку має завірятись підписами керівника юридичної особи і головного бухгалтера, вказівку у ст. 163-4 КпАП на посадових осіб підприємств, установ, організацій і громадян – суб'єктів підприємницької діяльності як на осіб, на яких можуть накладатись адміністративні стягнення, в цілому вважаю правильною. Щоправда, таке позначення суб'єкта аналізованого адміністративного проступку не враховує тієї обставини, що податковими агентами можуть визнаватись фізичні особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність і використовують найману працю інших фізичних осіб. Варто сказати і про те, що конкретизована диспозиція ч. 1 ст. 163-4 КпАП має на увазі найбільш поширений і зрозумілий, проте лише один із можливих варіантів порушення порядку виконання обов'язків податкового агента – пов'язаний з участю такої особи у податкових правовідносинах, регламентованих тільки Законом "Про податок з доходів фізичних осіб". Врахування повноти складу злочину як принципу криміналізації зобов'язує при описанні у КК ознак злочинного невиконання обов'язків податкового агента уникати подібних вад.

У внесеному Президентом РФ проекті Федерального закону № 30498-3 "Про внесення змін і доповнень до Кримінального кодексу Російської Федерації" у статті 199-1, присвяченій невиконанню обов'язків податкового агента, пропонувалось вказати на те, що таке невиконання здійснюється в особистих інтересах або інтересах інших осіб [13]. Як на мене, подібне позначення мотивації було зайвим, оскільки воно не сприяло більш чіткому окресленню меж злочинної поведінки відповідних учасників податкових правовідносин. У тексті остаточно ухваленної ст. 199-1 КК РФ залишилась вказівка тільки на особисті інтереси, тобто позиції російського законодавця принаймні не бракує конкретності. Під особистим інтересом податкового агента в літературі, крім корисливих спонукань, розуміють традиційні мотиви – кар'єризм, протекціонізм, бажання прикрасити справжнє становище справ, отримати взаємну послугу або приховати свою некомпетентність тощо [14].

Постає цілком закономірне питання: наскільки виправданим є таке обмеження сфери застосування кримінально-правової норми про відповідальність за невиконання обов'язків податкового агента, якщо мати на увазі те, що порушення встановленого порядку формування доходної частини бюджетів та інших державних фондів відбувається незалежно від того, діє не-сумлінний податковий агент з особистої зацікавленості чи з інших мотивів?⁵ В цьому плані більш вдале формулювання наводиться у ст. 389 Пенітенціарного кодексу Естонії [15], якою

⁵ У п. 17 постанови Пленуму Верховного Суду РФ від 28 грудня 2006 р. № 64 "Про практику застосування кримінального законодавства про відповідальність за податкові злочини" роз'яснюється, що невиконання податковим агентом своїх обов'язків, яке не пов'язане з особистими інтересами, складу злочину, передбаченого ст. 199-1 КК РФ, не утворює. Разом із тим, якщо дії податкового агента, що порушують законодавство із нарахування, утримання та перерахування податків, вчинені з корисливих спонукань і пов'язані з незаконним вилученням коштів чи іншого майна на користь винного або інших осіб, вчинене має додатково кваліфікуватись як розкрадання чужого майна.

встановлено відповідальність за неутримання суми податку із виплат, здійснених на користь платника податку, а так само за неповне або несвоєчасне перерахування утриманої суми податку на спеціальний банківський рахунок. Мотивація зазначеної злочинної поведінки податкового агента естонським законодавцем цілком обґрунтовано не конкретизується.

Крім цього, слушною видається думка В.М.Заріпова про те, що президентським законопроектом (який вже став законом) запроваджується кримінальна відповідальність і за таке невиконання обов'язків податкового агента, яке не пов'язане з неподанням документів, необхідних для здійснення податкового контролю, або внесенням до таких документів завідомо неправдивих відомостей, тобто за діяння, що не становить серйозної суспільної небезпеки [16]. Вважаю, що підхід російського законодавця є підстави охарактеризувати як дещо непослідовний: на відміну від ст. 199-1, у ст. 198 і ст. 199 КК РФ, присвячених відповідальності за ухилення від сплати податків і (або) зборів з фізичної особи та з організації, по-перше, відсутня вказівка на будь-який мотив як обов'язкову суб'єктивну ознаку складу злочину, по-друге, криміноутворюючою ознакою виступає не лише розмір неспланих податків і зборів, а й спосіб, який засвідчує прихований характер поведінки податкового правопорушника. Це – неподання податкової декларації або інших необхідних документів, а так само включення до цих документів завідомо неправдивих відомостей. Це дало підставу І.А. Клепицькому сформулювати цілком слушне запитання: якщо проста, не поєднана з обманом несплата податку платником податків не тягне кримінальної відповідальності, то чому дії податкового агента, вчинені за подібних обставин, повинні розглядатись як злочин? Науковець називає незрозумілим те, що правильна законодавча концепція, втілена у нових редакціях ст. 198 і 199 КК РФ, не знайшла відображення у кримінально-правовій нормі про невиконання обов'язків податкового агента [17].

Перекоаний у тому, що суспільна небезпека поведінки податкового агента (як і платника податків і зборів) має визначатись не тільки розміром заподіяної шкоди, а й латентністю такої поведінки, яка унеможливорює примусове стягнення державою коштів, що повинні були надійти до бюджетів у вигляді податків і зборів. Сказане означає, що у кримінальному законі з тим, щоб не допустити надмірної криміналізації і дотриматись принципу економії кримінально-правової репресії, мова повинна йти лише про таке невиконання обов'язків податкового агента, яке поєднується з приховуванням або перекрученням певних відомостей, скажімо, про виплату доходів на користь платників податків і зборів. Наприклад, обман держави з боку букмекерської контори, яка як податковий агент зобов'язана утримувати і перераховувати до бюджету певний відсоток від виграшів як податок з доходів фізичних осіб, може набувати вигляду оформлення виплачуваних виграшів "як повернення гравцям раніше отриманих від них коштів" [18]. Практика контрольно-перевірочної діяльності органів ДПС показує, що на сьогодні в Україні розповсюдженим способом обману держави з боку суб'єктів господарювання є використання останніми праці належним чином не оформлених осіб, яким зарплата виплачується "у конвертах" без утримання і перерахування при цьому податку з доходів фізичних осіб та інших обов'язкових платежів.⁶

На мою думку, злочинне діяння податкового агента можна було б позначити у КК як незаконне неперерахування (неповне перерахування) до бюджету податків і зборів. З приводу доречності вказівки у даному разі на незаконність нагадаю висловлювання О.М. Костенка про те, що у випадках, коли злочин визначається за допомогою терміна "незаконне", як злочинні слід кваліфікувати дії, щодо яких у чинному (некримінальному) законодавстві встановлені правила, які: 1) забороняють їх вчинення; 2) дозволяють їх вчинення, але за наявності певних підстав [19]. Так, у разі одержання оподатковуваних доходів від осіб, які не належать до податкових агентів, а так само у разі одержання від податкових агентів тих різновидів оподатковуваних доходів, які не підлягають оподаткуванню при їх нарахуванні чи виплаті, до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податку має притягуватись безпосередньо фізична особа як платник податку з доходів фізичних осіб, яка або не подала декларацію з цього податку, або перекурила її зміст.

⁶ У рекомендаціях парламентських слухань на тему "Про стан дотримання конституційних гарантій трудових прав громадян", схвалених постановою Верховної Ради України від 15 січня 2009 р., зазначається, що проведеними у 2008 р. тематичними перевітками стану використання роботодавцями найманої праці без належного оформлення та з виплатою зарплати в "конвертах" порушення виявлено у 5071 роботодавця (42 % перевірених роботодавців), у тому числі у 2203 фізичних осіб – підприємців (74% перевірених). Вказані порушення були допущені роботодавцями стосовно 20447 працівників (Голос України. – 24 січня 2009 р. – № 12).

Це зайвий раз підтверджує обґрунтованість виокремлення у чинній редакції ст. 212 КК України такого самостійного суб'єкта злочину, як будь-яка інша особа, яка зобов'язана сплачувати податки і збори. Разом із тим твердження про те, що під цією іншою особою слід розуміти особу, яка отримує дохід (прибуток) [20], не бере до уваги ту очевидну обставину, що фізичні особи, які не є підприємцями та службовими особами підприємств, установ, організацій, зобов'язані сплачувати не лише податок з доходів фізичних осіб.

Російський дослідник С.Л.Нудель пропонує викласти ч. 1 ст. 199-1 КК РФ у новій редакції, вказавши у ній неправомірне неперерахування (неповне перерахування) сум податків і зборів, які відповідно до законодавства підлягають утриманню і перерахуванню податковим агентом до відповідного бюджету (позабюджетного фонду) у встановлені законом строки [21]. Вважаю наведене формулювання громіздким і певною мірою тавтологічним. Як на мене, вказівка у КК на незаконність (неправомірність) поведінки податкового агента чи його службової особи є цілком інформативною і самодостатньою в тому плані, що вона дозволяє не згадувати про законодавчо покладений на податкового агента обов'язок у встановлені строки перерахувати утримані суми податкових платежів належному адресату. У кримінально-правовій нормі, присвяченій зловживанням податкових агентів, не варто згадувати про нарахування й утримання податків і зборів, оскільки ці обов'язки податкового агента носять допоміжний характер, а заподіяння шкоди державі чи територіальній громаді пов'язане саме із неперерахуванням до відповідних бюджетів податків і зборів (можливо навіть нарахованих і (або) утриманих).

Крім цього, описання злочинного діяння податкового агента за допомогою понять “неперерахування” і “неповне перерахування” дозволить охопити різні ситуації, які, на мій погляд, однаково шкідливі для державного чи місцевого бюджету: 1) податковий агент не нарахував суму податку, яку зобов'язаний був нарахувати, внаслідок чого податок не утримано і не перераховано до бюджету; 2) податковий агент нарахував суму податку, але не утримав і, відповідно, не перерахував її до бюджету; 3) податковий агент нарахував й утримав суму податку, але не перерахував її до бюджету. Оскільки назва кримінально-правової норми і зміст її диспозиції мають узгоджуватись між собою, то з урахуванням викладеного вважаю, що стаття КК про зловживання податкових агентів не повинна носити назву “Невиконання обов'язків податкового агента”. І.В. Рагозіна цілком справедливо закидає російському законодавцю те, що зазначена назва ст. 199-1 КК РФ є набагато ширшою за її зміст [22].

Невиконання обов'язків податкового агента, не пов'язане з повним або частковим неперерахуванням податків і зборів до бюджетів, як порушення механізму адміністрування податкових платежів, що не завдає (через непередавання належного) майнової шкоди державі або територіальній громаді, криміналізації не потребує. Видається, що для реагування на порушення податковими агентами встановленого законодавством порядку інформування податкових органів про певні обставини цілком вистачить адміністративно-правових заходів впливу (відповідним чином вдосконаленої ст. 163-4 КпАП).

Проведене дослідження дозволяє зробити такі висновки. По-перше, формулюючи диспозицію кримінально-правової норми про зловживання податкових агентів, варто враховувати: 1) досвід тих зарубіжних країн, законодавство яких містить спеціальні приписи про кримінальну відповідальність податкових агентів (зокрема, Естонії, КНР, РФ, США, Фінляндії); 2) інформативність вказівки у КК на незаконність діяння податкового агента (службової особи), яка дозволить уникати громіздкості і тавтологічності при описі ознак кримінально караної поведінки, а також брати до уваги положення податкового законодавства при розмежуванні злочинної і правомірної поведінки; 3) допоміжний характер обов'язків податкового агента із нарахування та утримання податків і зборів і той факт, що шкода державі чи територіальній громаді заподіюється саме неперерахуванням (неповним перерахуванням) податків і зборів; 4) доцільність забезпечити однаковий підхід до визначення меж кримінально караної поведінки платників податків і податкових агентів (їх службових осіб), пов'язування якої на законодавчому рівні із приховуванням або перекрученням відомостей про значущі для оподаткування обставини відповідатиме принципу економії кримінально-правової репресії.

По-друге, абз. 2 п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 пропонується переглянути і викласти у такій редакції: “Відповідно до ст. 1 Закону України від 21 грудня 2000 р. № 2181-III “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” платниками податків визнаються юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, а також фізичні особи, які мають або не мають статусу суб'єкта підприємницької діяльності, на яких згідно із законами покладено обов'язок утримувати та (або) сплачувати податки і збори (обов'язкові

платежі), пеню та штрафні санкції. У зв'язку з цим вчинене починаючи з 1 квітня 2001 р. умисне неперерахування до бюджету податків, зборів, інших обов'язкових платежів особою, яку у встановленому порядку уповноважено виконувати такий обов'язок (маються на увазі платежі, якими оподатковуються інші особи, у тому числі податки з доходів фізичних осіб і нерезидентів, акцизний збір, а так само інші податки, що утримуються з джерела виплати), потрібно кваліфікувати за ст. 212 КК (за наявності всіх ознак цього складу злочину)".

Посилання

1. Налоговое право: Учебное пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – С. 178; Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 49 – 50.
2. Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – С. 142 – 143.
3. Зарипов В.М. Рекомендации по совершенствованию президентского законопроекта в части изменения и дополнения "налоговых" статей // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 79; Кучеров И.И., Соловьев И.Н. Уголовная ответственность за налоговые преступления. Комментарий. Под ред. проф. И.И. Кучерова. – М.: АО "Центр ЮриИнфоР", 2004. – С. 46.
4. Мойсик В.Р., Андрушко П.П. Роз'яснення Пленуму сприятимуть усуненню розбіжностей у судовій практиці // Вісник Верховного Суду України. – 1999. – № 3. – С. 19.
5. Билушова Л., Билушов В. НДСЛ: самоисправление без штрафа // Бухгалтерия. – 30 апреля 2006 г. – № 14. – С. 60 – 62; Кузнецов В. Казус или не казус? // Бухгалтерия. – 22 ноября 2001 г. – № 47/2. – С. 36 – 37.
6. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). – К.: Ред. журн. "Вісник податкової служби України", 2002. – С. 330.
7. Дудоров О. Кримінально-правова оцінка зловживань податкових агентів // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 3. – С. 106; Дудоров О. Діяння у складі злочину, передбаченому ст. 212 Кримінального кодексу України: проблеми тлумачення і вдосконалення законодавства // Життя і право. – 2004. – № 3. – С. 68.
8. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 16.
9. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Виды налоговых правонарушений: теория и практика применения / Под ред. к.ю.н. А.В. Брызгалина. – Екб.: Изд-во "Налоги и финансовое право", 2004. – С. 240 – 241.
10. Ігнатенко Ю. Окремі питання кваліфікації злочинів, пов'язаних з неутриманням чи неперерахуванням до бюджету сум прибуткового податку або податку з доходів фізичних осіб // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 6. – С. 33 – 35.
11. Андрушко П.П. Коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 // Вісник Верховного Суду. – 2004. – № 11. – С. 20; Андрушко П.П. Яким інтересам має надаватись правозастосовними органами пріоритет при вирішенні питання про відповідальність за несплату податкових зобов'язань: фіскальним держави чи платника податків (коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 1. – С. 46; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. За заг. ред. Гончаренка В.Г., Андрушка П.П. – К.: Форум, 2005, у трьох книгах. Книга 2. Особлива частина. Коментарі до статей 109 – 254 Кримінального кодексу. – С. 458.
12. Архів Шахтарського міського суду Донецької обл. Справа № 1–19 за 2001 р.
13. Круглый стол "Уголовная ответственность за налоговые преступления" // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 75.
14. Абанин А. Ответственность за преступления в сфере налогообложения // Право и экономика. – 2004. – № 2. – С. 86; Евтушенко В.Ф. Налоговые агенты как субъекты налоговых правоотношений. – М.: ИД "Юриспруденция", 2006. – С. 125; Караханов А. Изменения в законе о налоговых преступлениях: вопросы практики правоприменения // Уголовное право. – 2005. – № 1. – С. 29.
15. Пениitenciарный кодекс Эстонии. Принят 6 июня 2001 г. Объявлен постановлением Президента Республики от 26 июня 2001 г. № 1099 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://m-olga-b.narod.ru/10.html>.
16. Зарипов В.М. Проблемы уголовной ответственности за налоговые преступления и пути их решения // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 90.
17. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 455.
18. Скулиш В.Є. Правопорушення у сфері грального бізнесу як загроза економічній безпеці країни // Вісник Верховного Суду України. – 2004. – № 12. – С. 42.
19. Костенко О.М. Поняття "незаконні дії" в Кримінальному кодексі України (проблеми визначення, тлумачення і кваліфікації) // Новий Кримінальний кодекс України: Питання застосування і вивчення: Ма-

тер. міжнар. наук.-практ. конф. Харків, 25 – 26 жовтня 2001 р. / Ред. кол. Сташис В.В. (голов. ред.) та ін. – К.-Х.: Юрінком Інтер, 2002. – С. 195.

20. Задорожний О. Криміналістична характеристика та особливості суб'єкта ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 2. – С. 98; Ужва Л.О. Кримінально-правова охорона економічної системи України і деяких країн зарубіжжя (Порівняльне дослідження): Дис. ... канд. юрид. наук. – Одеса, 2004. – С. 64.

21. Нудель С.Л. Уголовно-правовая и криминологическая характеристика налоговых преступлений: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 10 – 11, с. 22.

22. Рагозина И. Проблемы уголовной ответственности за неисполнение обязанностей налогового агента // Уголовное право. – 2006. – № 2. – С. 70.

Особливості кримінальної відповідальності службовців банків як учасників податкових правовідносин¹

До осіб, котрі, як і податкові агенти, займають проміжне становище між платниками податків і державою і сприяють сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів, належать банки. Специфічна роль банків як учасників податкових правовідносин полягає в тому, що, з одного боку, банки як суб'єкти господарювання – юридичні особи є платниками більшості обов'язкових платежів податкового характеру (податкові агенти, до речі, також можуть бути звичайними платниками податків); з іншого боку, банки як своєрідні посередники між платниками і бюджетами зобов'язані виконувати доручення платників податків і зборів на перерахування обов'язкових платежів до державного і місцевих бюджетів (такий обов'язок покладено на них, як і на інші фінансові установи, п. 2 ст. 12 Закону України "Про систему оподаткування"). Закріплений у чинному законодавстві багатоетапний механізм доведення податкового платежу до відповідного бюджету передбачає не лише дії платника у вигляді подання до установи банку платіжного доручення, а й виконання такого доручення банком, який з огляду на це виступає як необхідна ланка у процесі виконання податкового зобов'язання. Н.Ю. Пришва слушно зауважує, що в рамках конституційного обов'язку зі сплати податків на платника податків покладено обов'язок сплатити законно встановлені податки і збори, а на банківські установи – публічно-правовий обов'язок забезпечити перерахування відповідних платежів до бюджету [1].

Застереження про публічно-правовий характер сприяння банків податковому адмініструванню є виправданим з урахуванням того, що в літературі з приводу податково-правового статусу банків зустрічаються дещо суперечливі висловлювання. Та обставина, що банк, який перераховує податкові платежі до бюджету, вільно обирається платником податків як учасником цивільного обороту, дає підстави окремим авторам стверджувати, що банк є агентом не держави, а платника податків [2]. Більш правильною вважаю точку зору тих науковців, на думку яких банк діє не як представник платника податків перед державою, а як представник публічних інтересів держави, як її агент, на якого від платника податків переходить виконання публічного обов'язку зі сплати податків. Від банку не платник податків, а держава в особі податкових органів має право вимагати перерахування коштів до бюджету [3]. Водночас на вимогу ініціатора переказу банк зобов'язаний повідомити про стан виконання доручення, яке міститься у відповідному документі на переказ (п. 32.6 ст. 32 Закону від 5 квітня 2001 р. "Про платіжні системи та переказ коштів в Україні").

Врешті-решт саме від банку залежить, чи надійдуть юридично сплачені платником податків кошти, змінивши форму власності, до належного адресата. Вважається, що банк може затримати перерахування податкового платежу, наприклад, через тимчасову відсутність коштів на кореспондентському рахунку або через помилкове перерахування коштів. Однак не виключаються випадки, коли банк не відновлює своєї платоспроможності, у зв'язку з чим починається процедура його ліквідації. "У такому разі кошти, які згідно з поданим платником платіжним дорученням мали бути перераховані до бюджету, залишаються неперерахованими" [4]. Безготівкова форма розрахунків означає, що платник податків, ініціювавши шляхом подання платіжного доручення перерахування коштів до бюджету, не зобов'язаний і, головне, не має фактичної можливості контролювати подальший рух коштів. В одній з постанов Вищого господарського суду України цілком справедливо зазначається: "Після завершення платником податків ініціювання переказу грошових коштів на сплату податків і зборів (обов'язкових платежів) зобов'язаною особою з їх перерахування є банк або інша фінансово-кредитна установа, а платник податку звільняється від відповідальності за нездійснення цими установами такого перерахування" [5].

За порушення порядку своєчасного та повного внесення податків і зборів до бюджетів чи державних цільових фондів фінансову відповідальність у вигляді пені і штрафних санкцій несе банк; при цьому платник податків і зборів звільняється від відповідальності за несвоєчасне або

¹ Стаття опублікована: Реформування законодавства з питань протидії злочинності в контексті євроінтеграційних прагнень України: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції 25 – 26 травня 2006 року м. Запоріжжя: У 2 ч. – Ч. 1. – Запоріжжя: Юридичний інститут ДДУВС, 2006. – С. 25 – 29.

неповне перерахування таких обов'язкових платежів (п.п. 16.5.1 п.16.5 ст. 16 Закону України від 21 грудня 2000 р.). Обґрунтуванням наведеної позиції вітчизняного законодавця може слугувати теза, сформульована в одному з рішень Конституційним Судом РФ: добросовісний платник не може нести відповідальності за дії всіх організацій, які беруть участь у багатостадійному процесі сплати і перерахування податків до бюджету [6].

Якщо вести мову про кримінально-правову оцінку, то не викликає сумнівів те, що у разі ненадходження коштів до бюджету внаслідок невиконання банком покладеного на нього законодавством обов'язку виконувати платіжні доручення платника податків відсутнє як таке злочинне діяння, позначене у ст. 212 КК як ухилення відповідного суб'єкта від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. У тому разі, коли ініціатива невиконання банком обов'язку по списанню коштів з рахунку платника і перерахуванню їх до бюджету надійшла від платника податків (його службової особи), така його (її) поведінка, на мою думку, повинна розглядатись не як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а як підбурювання до злочину, вчиненого відповідним банківським працівником. Пропонована оцінка виходить з того, що податкове зобов'язання вважається виконаним платником з моменту подання ним до банку належним чином оформленого і забезпеченого грошовими коштами платіжного доручення незалежно від наявності або відсутності достатніх коштів на кореспондентському рахунку банку. Відповідно до п. п. 19.3. 2 п. 19.3 ст. 19 Закону від 21 грудня 2000 р. платіжні документи клієнтів приймаються банками до виконання виключно за наявності достатнього залишку власних коштів на рахунках таких клієнтів.

Разом з тим заслуговує на підтримку думка науковців у законодавчому порядку конкретизувати момент виконання платником обов'язку зі сплати податків і зборів [7]. Як відомо, проблема легальної невизначеності вказаного моменту набрала особливої гостроти на практиці у зв'язку з непоодинокими випадками ліквідації банків через їх неплатоспроможність (найгучніший випадок – банк “Україна”) і спробами податкових органів у разі ненадходження коштів за призначенням з вини банку примусити платників як начебто боржників бюджету здійснити повторну сплату податкових платежів.²

В. Сверчков не вбачає наявності прямого причинно-наслідкового зв'язку між ухиленням від сплати обов'язкових платежів і заподіянням шкоди державі у тих випадках, коли бюджет чи позабюджетний фонд у встановлений строк не отримує належні суми, наприклад, внаслідок допущеної банком операційної помилки під час перерахування коштів або в результаті викрадення грошей банківським працівником [8]. На мій погляд, якщо платіжне доручення платника на перерахування податкових платежів за умови достатності коштів на його банківському рахунку надійшло до банку, то слід говорити про відсутність не причинного зв'язку як ознаки злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а діяння як першої ознаки об'єктивної сторони цього складу злочину. Якщо кошти не надійшли до належного бюджетного рахунку внаслідок того, що платник податків неправильно заповнив реквізити платіжних документів або спрямував кошти на неправильний код бюджетної класифікації, мова про застосування ст. 212 КК також йти не повинна хоча б через те, що у даному разі не вбачається такої обов'язкової ознаки об'єктивної сторони податкового злочину, як фактичне ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів.

За відсутності ознак співучасті у податковому злочині до кримінальної відповідальності за зловживання з податковими платежами має притягуватись банківський працівник, винний у скоєнні злочину проти власності або злочину у сфері службової діяльності.

² Не полишають спроб “знайти крайнього” податківці і на сьогодні. Так, у листі ДПА України від 27 жовтня 2008 р. № 21938/7/24-0117 стверджується, що, незважаючи на причини несплати податкових зобов'язань (зокрема, у випадку порушення банком строків виконання доручень клієнтів на переказ грошей), Закон від 21 грудня 2000 р. не звільняє платника податків від обов'язку сплатити основну суму податкового зобов'язання, а податковий орган – від обов'язку стягнути такий податковий борг. Спростування цього фіскального підходу наводиться Вищим адміністративним судом України: “Визначальним у змісті даної норми (мається на увазі п.п. 16.5.1 п. 16.5 ст. 16 Закону від 21 грудня 2000 р. – автор) є те, із чийої вини відбулося неповне внесення податків, зборів (обов'язкових платежів)... якщо неперерахування податку, збору не є результатом винних дій платника податків, до нього не можуть бути застосовані штрафні санкції, пеня або пред'явлена вимога про повне перерахування податкових платежів до бюджетів чи державних цільових фондів” (Платник податків не несе відповідальності в разі неперерахування банком податкових платежів до бюджету. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 06.09.07р. // Адвокат Бухгалтера. – 2007. – № 34. – С. 23).

Вважаю, що діяння службових осіб банків, з вини яких порушуються строки зарахування податків і зборів до бюджетів або державних цільових фондів або у інший спосіб не дотримується порядок своєчасного та повного внесення податкових платежів до бюджетів чи державних цільових фондів, не можуть кваліфікуватись за ст. 210 КК як використання службовими особами бюджетних коштів у супереч їх цільовому призначенню. Аналіз п. 16.5 ст. 16 Закону України від 21 грудня 2000 р. "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" дозволяє зробити висновок про те, що з моменту подання платником до банківської установи платіжного доручення на перерахування податку або збору та реєстрації цього документа, підтвердженої штампом банківської установи, сума сплаченого податкового платежу ще не набуває якості бюджетних коштів. Цей висновок підтверджується главою 18 Бюджетного кодексу України від 21 червня 2001 р., в якій на відміну, наприклад, від ст. 304 Бюджетного кодексу РФ від 31 липня 1998 р. (назва статті – "Несвоєчасне виконання платіжних документів на перерахування коштів, які підлягають зарахуванню на рахунки бюджетів") банки та інші кредитні організації серед суб'єктів бюджетних правопорушень не фігурують. На мій погляд, до моменту виконання банком платіжного доручення платника, тобто до моменту списання коштів з його банківського рахунку (фактичного вилучення належних йому коштів), у площині "банк – держава" продовжують тривати податкові правовідносини, поки що не трансформовані у бюджетні. І банк як самостійний учасник публічно-правових (податкових) відносин зобов'язаний забезпечити надходження податкових платежів до бюджету. Ч. 5 ст. 50 Бюджетного кодексу України прямо передбачає, що податки, збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету визнаються зарахованими у доход державного бюджету з моменту зарахування їх на єдиний казначейський рахунок бюджету. Оскільки банки під час виконання платіжних доручень платників податків здійснюють не сплату, а перерахування (внесення) податкових платежів, службові особи банків у розглядуваному контексті не можуть притягуватись до відповідальності за ст. 212 КК як виконавці ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів.

Таким чином, зловживання службових осіб установ банків із коштами, які надійшли від платників податків і мають бути зараховані до бюджетів чи державних цільових фондів, повинні кваліфікуватись не за ст. 210 КК (відсутній предмет цього посягання) і не за ст. 212 КК (відсутня об'єктивна сторона ухилення від сплати податкових платежів), а, наприклад, за ст. 364 або ст. 365 КК як той чи інший злочин у сфері службової діяльності або за відповідною частиною ст. 191 КК України як заволодіння чужим майном шляхом зловживання службовим становищем.

Принагідно зауважу, що у РФ невиконання комерційними банками платіжних доручень своїх клієнтів на перерахування обов'язкових платежів до бюджетів і позабюджетних фондів тягне застосування щодо керівників таких банків ст. 201 КК [9]. Ця стаття, знаходячись у главі 23 КК РФ (назва глави – "Злочини проти інтересів служби в комерційних та інших організаціях"), передбачає відповідальність за зловживання повноваженнями, вчинене особою, яка виконує управлінські функції у т.ч. у комерційній організації. Сказане спростовує думку деяких авторів про те, що у кримінальному законодавстві важко відшукати норми, за якими можна було б кваліфікувати пов'язані із перерахуванням податкових платежів порушення банків і що відносини, пов'язані з перерахуванням банками податкових сум, необхідно (за прикладом діяльності податкових агентів) брати під спеціальну кримінально-правову охорону [10].

Від випадків, коли сумлінний платник зробив все належне для виконання покладеного на нього податкового зобов'язання, а кошти не потрапили до бюджету внаслідок порушень банківських працівників, потрібно відрізняти ситуації, коли злочинна поведінка платника податків чи його службової особи поєднується із невиконанням банком покладених на нього законодавством обов'язків, пов'язаних з обслуговуванням рахунків платників податків. Так, відповідно до п. 1 ст. 12 Закону "Про систему оподаткування" фінансові установи зобов'язані подавати органам ДПС на їх письмовий запит у встановленому законом порядку³ відомості про наявність і рух коштів на поточних та вкладних (депозитних) рахунках платників податків – клієнтів цих

³ П. 5 ч. 1 ст. 11 Закону "Про державну податкову службу в Україні" закріплює право органів ДПС безоплатно одержувати від установ НБУ і комерційних банків у порядку, встановленому Законом "Про банки і банківську діяльність", довідки та (або) копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду – про обсяг та обіг коштів на рахунках. За невиконання такої законної вимоги податківців посадові особи банків притягуються до адміністративної відповідальності (ст. 163-3 КпАП).

установ. Видаткові операції за рахунком платника податків – суб'єкта підприємницької діяльності мають здійснюватись лише після отримання фінансовою установою документально підтвердженого повідомлення відповідного органу ДПС про взяття такого рахунку на облік. За недотримання цієї вимоги до установ банків застосовується фінансова санкція у розмірі 20 н.м.д.г. (п. 12 ч. 1 ст. 11 Закону “Про державну податкову службу в Україні”)

Працівники фінансових установ, у т.ч. банків, які за попередньою домовленістю з платниками податків або їх службовими особами незаконно не інформують податкові органи про наявність і рух коштів на рахунках своїх клієнтів або незаконно здійснюють видаткові операції за рахунками своїх клієнтів, усвідомлюючи, що за допомогою таких “таємних” рахунків і операцій вчиняється ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, можуть притягуватись до відповідальності за ч. 5 ст. 27, ст. 212 КК, а за наявності до цього підстав – і за відповідний злочин у сфері службової діяльності (наприклад, за одержання хабара). Кримінально-правова кваліфікація скоєного як пособництва податковому злочину обумовлена тим, що вказану поведінку працівників фінансових установ є підстави визнавати заздалегідь обіцяним сприяттям приховуванню злочину, передбаченого ст. 212 КК. Пособництво ухиленню від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів слід вбачати і в тому разі, коли сприяття податковому злочину є результатом виконання попередньої домовленості між несумлінним платником податків (його службовою особою) і працівниками так званого “проблемного” (неплатоспроможного) банку, в якому відкрито рахунок такого платника податків. Вказана домовленість спрямована на те, щоб, імітувавши виконання податкового зобов'язання за рахунок коштів, які реально втратили функцію грошей, уникнути фактичної сплати податкових платежів.

Відповідно до п. п. 9.3.9, яким Закон від 21 грудня 2000 р. доповнено на підставі Закону від 2 червня 2005 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо приведення законодавства у відповідність із Цивільним кодексом України” [11], адміністративний арешт активів у вигляді зупинення операцій на рахунку платника податків здійснюється за заявою податкового органу виключно на підставі рішення суду. Службова особа обслуговуючого банку, яка не виконує рішення суду про зупинення видаткових операцій за рахунком юридичної або фізичної особи, повинна притягуватись до кримінальної відповідальності за ч. 1 або ч. 2 ст. 382 КК (“Невиконання судового рішення”).

Насамкінець ще раз висловлю свою переконаність у тому, що наразі вистачає кримінально-правових важелів впливу на поведінку працівників банків як специфічних посередників – учасників податкових правовідносин.

Посилання

1. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. – К.: Екс Об, 2003. – С. 107.
2. Гусева Т. Махинации с казной // Закон. – 2001. – № 3. – С. 122; Никитина А.В. Проблемы пограничного взаимодействия налогового и бюджетного законодательства // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 126 – 127.
3. Гогин А.А. Банки как субъекты налоговой ответственности // Юрист. – 2004. – № 6. – С. 53 – 54; Налоговое право: учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – С. 188 – 189; Острикова Л.К. К вопросу о налоговых спорах с участием “проблемных” банков // Юрист. – 2004. – № 6. – С. 31 – 35.
4. Салівон С. Коментар фахівця до Податкового роз'яснення положень підпункту 16.5.1 Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” у разі несплати платежу до бюджету (державного цільового фонду) з вини банку у випадку ліквідації такого банку // Вісник податкової служби України – 2002. – № 6. – С. 13.
5. Осетинський А.Й. Правові позиції Вищого господарського суду України з питань застосування податкового законодавства: Навч.-практ. посіб. – К.: Концерн “Вид. Дім “Ін Юре”, 2005. – С. 42.
6. Зарипов В.М. Комментарий к Определению Конституционного Суда РФ от 25.07.2001 № 138-О [Електронний ресурс]. – Режим доступу: taxhelp.ru.
7. Берназюк Я. Участь банків у виконанні платником податку конституційного обов'язку зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) // Право України. – 2004. – № 1. – С. 46; Пришва Н.Ю. Вказана праця. – С. 103–108.
8. Сверчков В. Уклонение от уплаты обязательных платежей: конструкция составов преступлений // Российская юстиция. – 2000. – № 7. – С. 49.
9. Алексеева Д. Неперечисление налоговых платежей кредитными организациями // Законность. – 2001. – № 7. – С. 28.

10. Насрутдинова Ш.Я. Уголовно-правовая и криминологическая характеристики уклонения от уплаты налогов и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с организации (по материалам Республики Дагестан): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2003. – С. 7, с. 11, с. 17 – 18; Пономаренко Г.В. О некоторых аспектах криминализации в кредитно-банковской сфере // Криминализация отечественной экономики. Пути нейтрализации негативных тенденций. Материалы заседания “круглого” стола, 24 мая 2000 г. – М.: Московская академия МВД РФ, 2001. – С. 25.
11. Урядовий кур’єр. – 25 червня 2005 р. – № 117.

Особливості кримінальної відповідальності бухгалтера за порушення податкового законодавства¹

Значні повноваження, надані законодавством бухгалтеру, перетворили його в одну з ключових фігур сучасного підприємництва, за участю або з відома якої скоюється більшість кримінально караних порушень податкового законодавства. Підписуючи разом із керівником підприємства податкову звітність, головний бухгалтер або особа, яка у встановленому порядку виконує його обов'язки, підтверджує правильність даних, які вносяться у підсумкові документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податкових платежів. Платіжні доручення на перерахування належних до сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які подаються до банків підприємствами, установами, організаціями – платниками, повинні мати підписи відповідальних осіб, яким згідно з чинним законодавством та установчими документами надано право розпорядження рахунком і підпису розрахункових документів. Право другого підпису належить головному бухгалтеру або іншій уповноваженій на це особі.

Сьогоднішня підприємницька діяльність і чинне законодавство ставлять бухгалтера у вразливе становище, коли балансування на межі закону стає нормою, і поряд з фінансово-господарською документацією як настільну книгу бухгалтер вимушений зберігати Кримінальний кодекс [1]. З практичної точки зору під час розслідування і судового розгляду кримінальних справ за ст. 212 КК України ("Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів") досить часто на передній план виходить саме бухгалтер, покликаний в силу виконуваних службових обов'язків вести облік здійснюваної фінансово-господарської діяльності, складати документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків. Якщо злочин полягає у перекрученні таких документів, для інкримінування ст. 212 КК керівникові підприємства потрібно довести, що він дав відповідну вказівку своєму підлеглому або принаймні знав про фальсифікацію звітних документів і, підписуючи їх, погодився з цим.

Бухгалтер як службова особа. У тому разі, коли на підприємстві створена і функціонує бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, постає питання про те, хто саме із бухгалтерських працівників повинен визнаватись службовою особою у кримінально-правовому значенні цього поняття – суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК. Не викликає сумнівів те, що головний бухгалтер як керівник структурного підрозділу підприємства виконує організаційно-розпорядчі обов'язки, які полягають у здійсненні керівництва виробничою діяльністю підлеглих йому по службі працівників, а тому є службовою особою. Водночас, видається, є підстави вести мову про організаційно-розпорядчий характер діяльності того бухгалтера підприємства, який, хоч і не має у службовій підлеглості інших працівників (на підприємстві всього одна посада бухгалтера), проте здійснює керівництво виробничим процесом на дорученій йому ділянці роботи. У фінансово-правовій літературі органи управління колективного платника податків поділяються на лінійні (керівник організації) та функціональні (спеціалізуються на виконанні певних управлінських робіт). Стверджується, що головний бухгалтер є функціональним керівником, який відіграє значну роль у здійсненні податкової дієздатності організації [2].

В літературі висловлена думка про те, що головний бухгалтер може притягуватись до відповідальності за ст. 212 і ст. 367 КК ("Службова недбалість") лише в тому разі, якщо в коло його обов'язків згідно з посадовою інструкцією, затвердженою у встановленому порядку, включено обов'язок ведення податкового обліку, складання і подання податкової звітності [3]. Певним підґрунтям для наведеного твердження може слугувати положення Довідника кваліфікаційних характеристик професій працівників, затвердженого наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 29 грудня 2004 р. № 336, про те, що головний бухгалтер забезпечує перерахування передбачених законодавством податків і зборів за погодженням із власником (керівником) підприємства.

На мій погляд, вирішуючи питання про те, чи є той або інший працівник юридичної особи суб'єктом злочинного ухилення від сплати податків або службової недбалості (у разі порушення норм податкового законодавства через необережність), слід орієнтуватись не лише на його посадову інструкцію, а й на положення чинного податкового законодавства. Разом з тим Г. Грек

¹ Стаття опублікована: Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2006. – № 6. – С. 47 – 65; № 7. – С. 43 – 65.

має рацію в тому плані, що визначення суб'єкта і ухилення від сплати податкових платежів, і службової недбалості передбачає з'ясування компетенції відповідних працівників підприємств, установ, організацій. Тому до матеріалів кримінальних справ, порушених за ст. 212 і ст. 367 КК, необхідно долучати локальні документи (інструкції, накази, положення тощо), які розкривають зміст повноважень службових осіб саме у сфері нарахування і сплати податкових платежів. Конструктивність точки зору Г. Грек вбачається і в тому, що ця авторка, виходячи із відмінності бухгалтерського обліку від податкового, а бухгалтерської звітності – від податкової, обґрунтовано пов'язує притягнення бухгалтерських працівників до кримінальної відповідальності за порушення вимог податкового законодавства з обов'язками по веденню податкового обліку, складанню і поданню податкової звітності.

Висновок про віднесення головного бухгалтера, який не має підлеглих по службі, до службових осіб цілком логічно випливає з положень бухгалтерського законодавства. Згідно з п. 7 ст. 8 Закону від 16 липня 1999 р. із змінами "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [4] головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства: 1) забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності; 2) організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; 3) бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, розкрадань і псування активів підприємства; 4) забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах та інших відокремлених підрозділах підприємства. Крім цього, керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для виконання всіма працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Не так однозначно вирішується питання про віднесення бухгалтерських працівників до службових осіб за ознакою виконання адміністративно-господарських обов'язків. Передусім це пояснюється тим, що в юридичній літературі наводяться різні тлумачення вказаних обов'язків. Так, деякі науковці зазначають, що ті працівники, які виконують обов'язки, пов'язані з керівництвом виробничими процесами, з обліком і контролем, відносяться до службових осіб, які здійснюють адміністративно-господарські функції [5]. Вважаючи неправильним тлумачення адміністративно-господарських обов'язків лише як обов'язків, які пов'язані з розпорядженням і управлінням майном, Б.В.Здравомислов писав, що адміністративно-господарські обов'язки можуть бути зведені до керівництва роботою організацій, установ або підприємств, їх діяльністю [6]. На мою думку, викладені вище доктринальні тлумачення не дозволяють здійснити більш-менш чітке розмежування організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків, фактично їх отождествлюють. Крім цього, будь-який бухгалтерський працівник у тому чи іншому обсязі займається обліком інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства, рух товарно-матеріальних цінностей, що за пропонованою логікою наводить на думку про визнання кожного бухгалтера, працюючого на підприємстві, службовою особою, з чим погодитись важко.

В.В. Лисенко під адміністративно-господарськими функціями, притаманними службовій особі – суб'єкту податкового злочину, розуміє у т. ч. обов'язки з нарахування і сплати податків, інших платежів та інші обов'язки, що впливають зі ст. 9 Закону України "Про систему оподаткування" [7]. Однак у цій нормі зафіксовані ті обов'язки, які взагалі покладаються на платників обов'язкових платежів (фізичних та юридичних осіб) і нічого не говориться про те, хто саме з працівників підприємств та організацій і яким чином повинен забезпечувати їх виконання. Тому допускає неточність О.Задорожний, який посилається на ст. 9 Закону "Про систему оподаткування" як на джерело обов'язків керівника підприємства і головного бухгалтера зі сплати податків і подання податкової звітності [8]. Учасником податкових правовідносин виступає організація в цілому, а не її окремі працівники, які в межах своєї службової компетенції беруть участь у реалізації податкової дієздатності колективного утворення. Виходить, далі, що будь-яка фізична особа лише в силу того, що вона є платником податків, автоматично виконує адміністративно-господарські обов'язки і, як наслідок, належить до числа службових осіб. Отже, ставити знак рівності між обов'язками платників податків і зборів та адміністративно-господарським обов'язками як змістовною характеристикою кримінально-правового поняття службової особи не варто.

У судовій практиці адміністративно-господарські обов'язки визначаються як повноваження по управлінню або розпорядженню державним, колективним чи приватним майном (п. 1 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 26 квітня 2002 р. № 5 "Про судову

практику у справах про хабарництво”). Зокрема, ці повноваження полягають у встановленні порядку зберігання майна, його переробки, реалізації, забезпечення контролю за даними операціями. Вважаю, що головний бухгалтер або прирівняна до нього особа здійснює певні контрольні функції стосовно товарно-матеріальних цінностей, внаслідок чого набуває якості службової особи у зв'язку з виконанням не лише організаційно-розпорядчих, а й адміністративно-господарських обов'язків. Від службових осіб, які виконують адміністративно-господарські обов'язки, потрібно відрізняти матеріально-відповідальних осіб, які здійснюють виключно цільове, господарське обслуговування обігу товарно-матеріальних цінностей і не визначають, так би мовити, “правову долю” майна. Так, у відповідях Судової колегії у кримінальних справах ВСУ зазначається, що касир здійснює операції з грішми, за загальним правилом, як рядовий працівник, не виконуючи при цьому будь-яких організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків, а тому не може бути визнаний посадовою особою [9].

На мій погляд, аналогічний висновок потрібно робити щодо тих рядових бухгалтерських працівників, які займаються складанням первинних документів про господарські операції та регістрів бухгалтерського обліку і службову діяльність яких навряд чи є підстави розцінювати саме як управління або розпорядження майном. Свого часу О.Я. Светлов також зробив висновок про те, що рядовий бухгалтер, який працює у великій бухгалтерії чи бухгалтерському відділі, будучи підлеглим головного (старшого) бухгалтера, не є посадовою особою [10]. Науковець виходив з того, що рядовий бухгалтер, на відміну від головного, не несе відповідальності за облік і контроль на певному підприємстві, а тому не виконує адміністративно-господарських обов'язків.

Ті працівники підприємств, установ, організацій, функціональні обов'язки яких так чи інакше пов'язані з податковою документацією, але на яких не покладено відповідальність за фінансову діяльність юридичної особи в цілому та виконання обов'язку забезпечити сплату нею податкових платежів, за наявності підстав можуть притягуватись до відповідальності не як виконавці, а як співучасники злочину, передбаченого ст. 212 КК.

Вважаю невинуватим виокремлення як самостійної категорії суб'єктів злочину, описаного наразі у ст. 212 КК (поряд із керівниками підприємств, їх заступниками, головними бухгалтерами та особами, які виконують їх обов'язки), посадових або службових осіб бухгалтерії [11]. Потребує уточнення і висловлювання Л. Азарова про те, що “Службовими особами на підприємстві (з метою притягнення до кримінальної відповідальності, пов'язаної з несплатою податків) є передусім головні бухгалтери та їхні заступники, керівники відділів бухгалтерії, що оформляють документи, й так чи інакше пов'язані з податковим обліком” [12]. Л.П. Брич і В.О. Навроцький справедливо зауважують, що заступники керівників і “посадові особи бухгалтерії” можуть бути визнані суб'єктами ухилення від сплати податків лише за умови, що на них у встановленому порядку покладені функції відповідних перших осіб [13]. Як і львівські науковці, вважаю, що не всі працівники бухгалтерії підприємства (у т. ч. ті, хто не належить до так званих рядових бухгалтерів), у компетенцію яких входить оформлення документів, пов'язаних із веденням податкового обліку, повинні розглядатись як виконавці злочину, передбаченого ст. 212 КК. На користь такого підходу вказує те, що Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників обов'язки знати податкову справу і забезпечувати перерахування підприємством належних податків і зборів покладає саме на головного бухгалтера.

Взагалі, вирішуючи питання про визнання того чи іншого працівника підприємства, установи, організації службовою особою, спроможною нести кримінальну відповідальність за злочинні порушення податкового законодавства, потрібно виходити не з формального найменування його посади за штатним розписом, а із характеру виконуваних ним обов'язків, змісту і обсягу наданих йому повноважень у сфері оподаткування.

Показовим в цьому плані є засудження за ч. 2 ст. 212 і ч. 2 ст. 366 КК заступника головного бухгалтера ВАТ “Дружковське рудоуправління” Ф., внаслідок неправомірної поведінки якої у період з 1 липня 2000 р. до 30 червня 2001 р. до бюджету не надійшло 52593 грн. податку на прибуток підприємств. Згідно з існуючим на даному підприємстві розподілом пов'язаної з оподаткуванням роботи Ф. виконувала такі службові обов'язки: розрахунок валових доходів і валових витрат, ведення бухгалтерського і податкового обліку, розрахунок і формування податку на прибуток підприємств, складання декларацій з цього податку. Вирішальне значення для визнання Ф. суб'єктом ухилення від сплати податків мало те, що податкові декларації, які містили неправдиві дані, Ф. не просто складала як бухгалтерський працівник, відповідальний за доручену їй ділянку роботи, а й підписала за головного бухгалтера ВАТ, оскільки згідно з наказом по підприємству вона мала право підписувати документи податкової звітності [14].

Співучасниками злочину, передбаченого ст. 212 КК, зокрема, можуть бути визнані особи, які здійснюють: ведення поточного обліку фінансово-господарської діяльності або касових операцій; нарахування згідно з розподілом обсягу роботи на великому підприємстві окремих видів податків і зборів (вище було показано, що бухгалтерський працівник, який займається таким нарахуванням, за певних умов може бути визнаний і виконавцем ухилення від сплати податків); оформлення пов'язаних з оподаткуванням документів бухгалтером філії або іншого відокремленого підрозділу, який, не звітуючи перед контролюючими органами, передає документи головному бухгалтеру підприємства для складання зведеної (консолідованої) звітності.

Наприклад, підприємство своїм розпорядженням може зобов'язати філію, яка згідно з чинним законодавством як платник ПДВ реєструватись не повинна, самостійно складати податкову декларацію з ПДВ і в певні строки направляти її головному підприємству. Останнє включає дані декларації, отриманої від філії, у зведену декларацію з ПДВ і подає цю декларацію до податкового органу. У такому разі, зазначає О. Самарченко, у штаті філії має бути кваліфікований бухгалтер, якому можна доручити складання декларації [15]. Разом з тим головний бухгалтер відокремленого підрозділу юридичної особи здатен нести кримінальну відповідальність за ст. 212 КК без посилання на ст. 27 КК за умови, що податкове законодавство визнає цей підрозділ самостійним платником того чи іншого податку.

Так, відповідно до ст. 2 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” платниками цього податку є у т. ч. філії, відділення, інші відокремлені підрозділи платника податку, які не мають статусу юридичної особи і які розташовані на території іншої, ніж платник податку, територіальної громади. Не так однозначно вирішується питання про кримінально-правовий статус бухгалтера відокремленого підрозділу у сфері оподаткування у разі ухвалення платником податку рішення про сплату консолідованого податку. З одного боку, перехід на сплату консолідованого податку на прибуток підприємств означає, що головне підприємство і його відокремлений підрозділ розглядаються як єдиний платник податку. З іншого боку, відокремлений підрозділ за встановленою формою подає податковому органу за своїм місцезнаходженням розрахунок податкових зобов'язань зі сплати консолідованого податку, що, на мій погляд, може слугувати аргументом на користь визнання бухгалтера відокремленого підрозділу юридичної особи виконавцем злочину, передбаченого ст. 212 КК.

Тому заслуговує на підтримку позиція Пленуму ВСУ, який у п. 7 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” висловився за визнання суб'єктом злочинного ухилення від сплати податкових платежів у відповідних службових осіб філій, відділень, інших відокремлених підрозділів, що не мають статусу юридичної особи. Також сказане не дозволяє погодитись із віднесенням до платників податків і зборів лише юридичних і фізичних осіб (ст. 4 Закону “Про систему оподаткування”, ст. 4 проекту Податкового кодексу України).

На підставі вивчених нею матеріалів правозастосовної практики Н.О. Гуторова повідомляє, що у переважній більшості випадків на практиці дії рядових співробітників підприємств, установ, організацій по сприянню вчиненню злочинів проти державних фінансів кримінальної відповідальності не тягнуть: ці дії визнавались малозначними або щодо осіб, які їх вчинили, ухвалювались рішення про звільнення від кримінальної відповідальності за нереабілітуючими обставинами. Науковець, полемізуючи з Л.П. Брич і В.О. Навроцьким, досить переконливо заперечує доцільність встановлення кримінальної відповідальності для рядових працівників суб'єктів підприємницької діяльності, які самостійно вчиняють ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів [16].

У п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” до суб'єктів ухилення від сплати податків відносились, зокрема, інші службові особи, які мають право підпису фінансово-господарських документів. Окрема вказівка на службових осіб, які мають право підпису фінансово-господарських документів, без конкретизації характеру останніх призводила до того, що позиція Пленуму ВСУ з питання про коло суб'єктів злочинного ухилення від сплати податків не відрізнялась у кращий бік від роз'яснення, яке містилось у постанові Пленуму Верховного Суду РФ від 4 липня 1997 р. № 8 “Про деякі питання застосування судами Російської Федерації кримінального законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків”. Згідно з п. 10 цієї постанови до відповідальності за ст. 199 КК РФ могли притягуватись не лише керівник організації, головний (старший) бухгалтер та особи, які виконують їх обов'язки, а й інші службовці організації – платника податків, які включають до

бухгалтерських документів завідомо перекручені дані про доходи і витрати або приховують інші об'єкти оподаткування.

Беручи до уваги позицію Пленуму Верховного Суду РФ, окремі російські криміналісти до інших службовців організації як виконавців злочинного ухилення від сплати податків з організації відносили і рядових співробітників бухгалтерії, і навіть касирів, товарознавців, експедиторів. Формально таке визначення кола осіб, спроможних нести кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків з організації не як співучасники, а як виконавці, вимогам КК РФ не суперечило, але водночас не враховувало віддаленості перекручення первинних бухгалтерських документів від подання до контролюючих органів податкової звітності, рішення про що уповноважене ухвалювати лише керівництво організації. Сказане наводить на думку про невдалість позначення злочинного діяння у попередній редакції ст. 199 КК РФ як включення до бухгалтерських документів завідомо перекручених даних. Вважаю, що перекручення первинних, а так само облікових документів – це поведінка, яка за своїм кримінально-правовим змістом не виходить за межі створення умов, необхідних для подальшого вчинення злочинного ухилення від сплати податків, поведінка, яка не ставить систему оподаткування як об'єкт кримінально-правової охорони у стан безпосередньої небезпеки заподіяння її шкоди.

З огляду на те, що фінансово-господарська документація включає в себе і первинні документи про господарські операції (прибутковий або видатковий касовий ордер, прибуткова, видаткова або товарно-транспортна накладна, акт закупки, рахунок-фактура тощо), суб'єктами податкових злочинів, якщо керуватись аналізованим роз'ясненням Пленуму ВСУ, також потрібно було визнавати й тих працівників організацій, які здійснюють лише підготовчі функції у сфері оподаткування і на яких не покладено відповідальність за фінансову діяльність юридичної особи в цілому. Наприклад, це могли б бути службові особи підприємства (керівники структурних підрозділів, ділянок робіт тощо), які здатні вносити неправдиві відомості у фінансово-господарську документацію, але які в силу покладених на них службових обов'язків не є відповідальними за правильність і своєчасність сплати підприємством податкових платежів. При цьому, визначаючи коло суб'єктів злочинного ухилення від сплати податків і зборів, необхідно орієнтуватись на ті повноваження, які пов'язані з виконанням юридичною особою (її відокремленим підрозділом) покладених на неї (нього) податкових зобов'язань. Вважається, що лише ті працівники, які мають зазначені повноваження, спроможні фактично вжити заходів, спрямованих на ухилення від сплати податкових платежів, і тим самим виконати об'єктивну сторону даного господарського злочину.

У зв'язку з викладеним вище мною висловлювалась думка про те, що у постанову Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 слід внести певне уточнення, яке б поклало край поширювальному тлумаченню ознак суб'єкта злочинного ухилення від сплати податкових платежів [17]. У п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК, пропонується визнавати у т.ч. інших (крім керівників та осіб, які виконують їх обов'язки) службових осіб, яким у встановленому законом порядку надається право підпису фінансових документів. Вказівка не на фінансово-господарські, а на фінансові документи – поза всяким сумнівом, крок вперед, але й це роз'яснення не може претендувати на досконалість з огляду на існуючу різницю між такими різновидами фінансових документів, як бухгалтерські і податкові документи (мова про названу диференціацію документів йтиметься нижче).

Вважаю, що досить вдало позначаються працівники, покликані в силу виконуваних службових обов'язків здійснювати податкову дієздатність юридичної особи, у п. п. 15.4.2 п. 15.4 ст. 15 Закону від 21 грудня 2000 р. із змінами "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". Тут говориться про посадових осіб юридичних осіб, уповноважених відповідно до законодавства (додам від себе – і локальних документів) нараховувати, стягувати та вносити до бюджету податки, збори (обов'язкові платежі), а також вести податковий облік і звітність. Водночас зверну увагу на те, що вказаний Закон не встановлює жодних вимог щодо посади особи, яка надає (доставляє) податкову декларацію в канцелярію податкового органу, тобто це може бути й інша посадова особа, а не лише керівник, головний бухгалтер підприємства, установи, організації чи особа, яка у встановленому порядку здійснює їх повноваження, пов'язані з оподаткуванням. Про це йде мова, зокрема, у листі ДПА України від 5 вересня 2007 р. № 17525/7/28-0917/32 "Про дотримання чинного законодавства".

Звідси випливає, що в оновленому роз'ясненні Пленуму ВСУ, присвяченому визначенню кола службових осіб юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, спроможних нести як виконавці злочину кримінальну відповідальність за ст. 212 КК, не повинен фігурувати обов'язок подання до контролюючих органів документів податкової звітності. Разом із тим вказане роз'яснення має більш чітко орієнтувати правозастосовні органи на встановлення повноважень осіб, пов'язаних із виконанням підприємствами, установами, організаціями покладених на них податкових зобов'язань.

Вагомим аргументом на користь висунутої пропозиції є, на мою думку, зміна позиції Пленуму Верховного Суду РФ, який у своїй постанові від 28 грудня 2006 р. № 64 "Про практику застосування судами кримінального законодавства про відповідальність за податкові злочини" до суб'єктів злочину, передбаченого ст. 199 КК РФ, пропонує відносити лише керівника організації – платника податків, головного бухгалтера (бухгалтера – за відсутності у штаті посади головного бухгалтера), в обов'язки яких входить підписання звітної документації, що подається до податкових органів, забезпечення повної та своєчасної сплати податків, а так само інших осіб, якщо вони спеціально уповноважені органом управління організації на вчинення вказаних дій. Зазначається також, що інші працівники організації – платника податків (наприклад, ті, хто займається оформленням первинних документів бухгалтерського обліку), які умисно сприяли вчиненню податкового злочину, мають притягуватись до відповідальності на підставі відповідних частин ст. ст. 33, 199 КК РФ як пособники злочину.

Бухгалтер як пособник ухиленню від сплати податкових платежів. Не виключені ситуації, коли юридично (формально) функції головного бухгалтера підприємства виконує підставна особа (член сім'ї або близький родич керівника, учасник господарського товариства тощо), яка фактично не здатна належним чином вести бухгалтерський і податковий облік. На думку І.М. Соловйова, такі "бухгалтери" залучаються до роботи з єдиною метою – створити враження, що на підприємстві все-таки є бухгалтер, і отримати максимальну вигоду, оминаючи сплату податків та інших обов'язкових платежів [18]. Істотною вадою Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" вважається відсутність у ньому кваліфікаційних вимог до посади головного бухгалтера, що значною мірою дискредитує і знецінює професію бухгалтера. Особи, які, діючи умисно, за домовленістю з керівником, фактично складають замість номінальних бухгалтерів перекручену звітну документацію про фінансово-господарську діяльність підприємства, проте не уповноважені у встановленому порядку підписувати документи податкової звітності, повинні притягуватись до відповідальності за наявності до цього підстав за ч. 5 ст. 27, ст. 212 КК за пособництво ухиленню від сплати податків і зборів.

За ч. 3 ст. 212 і ч. 2 ст. 366 КК засудив Київський районний суд м. Донецька (вирок від 27 грудня 2003 р.) директора ПП "Лука" Г., який у період з 1 серпня 2000 р. до 21 січня 2001 р. шляхом перекручення відомостей у податкових деклараціях з ПДВ і податку на прибуток підприємств ухилився від сплати цих обов'язкових платежів на загальну суму близько 106 тис. грн. У вирокі суду зазначається, що податкові декларації, які підписувались Г. як директором підприємства і які подавались ним до ДПІ, були складені не встановленою слідством особою – бухгалтером, який здійснював ведення бухгалтерського і податкового обліку ПП "Лука", але який не мав права підписувати офіційні документи підприємства. Кримінально-правове реагування на дії цього "таємного" фахівця у разі притягнення його до відповідальності за взяття ним участь у злочинному порушенні податкового законодавства мало б набувати вигляду застосування ч. 5 ст. 27, ч. 3 ст. 212 і ч. 5 ст. 27, ч. 2 ст. 366 КК.

В абз. 2 п. 9 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 зазначено: дії працівників підприємств, установ, організацій, які не є службовими особами і які за наказами, вказівками чи розпорядженнями осіб, відповідальних за правильність обчислення і своєчасність сплати податкових платежів, внесли неправдиві відомості у документи первинного обліку чи у звіти, баланси, декларації, розрахунки, повинні кваліфікуватись як пособництво умисному ухиленню від сплати цих платежів за ч. 5 ст. 27 і тією частиною ст. 212 КК, за якою кваліфіковано дії службової особи, яка віддала незаконні наказ, вказівку чи розпорядження. Зокрема, така кримінально-правова оцінка має даватись діям рядових бухгалтерських працівників, які, як вже зазначалось, не є службовими особами, зазвичай займаються веденням поточного обліку фінансово-господарської діяльності і які за вказівкою керівництва підприємства перекручують зміст документів, пов'язаних із нарахуванням і сплатою податкових платежів.

Із ч. 3 ст. 148-2 на ст. 19, ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. переqualіфікував Харцизький міський суд Донецької області (вирок від 21 червня 2001 р.) дії бухгалтера ТзОВ "Комплекс" Б-вої, яка, виконуючи обов'язки з обробки первинної бухгалтерської документації, ведення книг обліку

продажу (придбання) товарів (робіт, послуг) і беручи участь у складанні декларацій з ПДВ і податку на прибуток підприємств, за розпорядженням директора ТзОВ “Комплекс” Б-ка вносила у податкову звітність завідомо неправдиві відомості. Надалі підписані Б-ком і головним бухгалтером ТзОВ С. податкові декларації, в яких занижувались об’єкти оподаткування, подавались до ДПІ, внаслідок чого до бюджету протягом 1999 – 2000 р.р. не надійшло ПДВ і податку на прибуток підприємств на загальну суму 427300 грн. Суд не лише відповідним чином перекваліфікував дії Б-вої, а й виключив з обвинувачення, пред’явленого їй, сприяння ухиленню від сплати податків на суму 112994 грн. у період з лютого по вересень 1999 р. на тій підставі, що в цей час Б-ва не була працівником ТзОВ “Комплекс”.

Якщо з кримінально-правовою оцінкою поведінки Б-вої як пособництва податковому злочину слід погодитись (суд правильно не визнав її службовою особою – співвиконавцем ухилення від сплати податків, вчиненого за попередньою змовою групою осіб), то зазначене зменшення обсягу обвинувачення викликає заперечення. Як це впливає з вироку, протягом лютого-вересня 1999 р. Б-ва фактично виконувала у ТзОВ “Комплекс” обов’язки бухгалтера і сприяла директору Б-ку і головному бухгалтеру С. ухилятися від сплати податків. Та обставина, що у цей час Б-ва офіційно працівником підприємства не була, для кваліфікації її дій як пособництва податковому злочину значення не має.

І.В. Александров як про можливих співучасників податкового злочину пише про фахівців “антиподаткових” фірм, які, впроваджуючи на конкретному підприємстві схему злочинної податкової мінімізації, складають всі необхідні розрахунки, звіти і декларації замість керівника і головного бухгалтера підприємства, яким залишається тільки підписати ці документи [19]. Інтелектуальне пособництво ухиленню від сплати податків (сприяння вчиненню злочину шляхом надання порад і вказівок) може вбачатись у поведінці тих фахівців, які відповідним чином консультують безпосередніх виконавців злочину. Наприклад, аудиторські послуги надаються у т.ч. у формі усних або письмових консультацій з питань оподаткування (ст. 3, ст. 7 Закону від 22 квітня 1993 р. із змінами “Про аудиторську діяльність”). Щоправда, стосовно консультантів з числа різноманітних податкових експертів, радників, працівників аудиторських фірм варто зробити серйозне застереження: притягнення цих осіб до кримінальної відповідальності за співучасть у злочинному ухиленні від сплати податків буде виправданим за умови, що запропоновані ними схеми “податкової мінімізації” полягають саме в умисному порушенні вимог чинного законодавства, наприклад, у внесенні перекручених даних у документи податкової звітності. Погоджуюсь з тим, що у тому разі, коли питання про подібні дії сформульоване у запиті, направленому консультанту, останній для того, щоб не бути притягненим до відповідальності як пособник податковому злочину, зобов’язаний вказати у своїй відповіді на кримінальну караність даного діяння [20].

Вважаю за необхідне наголосити на протиправному змісті податкової консультації як способу пособництва податковому злочину, оскільки окремі автори інколи допускають досить некоректні висловлювання. Так, В.А.Онищенко пише, що “працюючі на ... ринку консультаційні фірми займаються, в основному, мінімізацією податків, і досить часто в роботі використовують методи ухилення від оподаткування, не несучи ніякої відповідальності за свої консультації” [21]. Податкова оптимізація, яка не супроводжується порушенням законних інтересів держави і яка ґрунтується на “творчому” використанні вад, суперечностей і лазівок у чинному законодавстві, не є (не повинна бути) сферою застосування кримінально-правової репресії.² Якщо ж має місце не правомірна податкова мінімізація, а злочинне ухилення від сплати податкових платежів, кримінально-правове реагування на незаконну поведінку податкового консультанта повинне здійснюватись на підставі ч. 5 ст. 27, ст. 212 КК.

Також за ч. 5 ст. 27, ст. 212 КК може притягуватись до відповідальності бухгалтер, який за трудовим договором працює у фізичної особи – підприємця – платника обов’язкових платежів. Кваліфікація вчиненого таким найманим працівником не як співвиконавства, а як пособництва ухиленню від сплати податкових платежів зумовлена тим, що виконавцем цього злочину в силу прямої вказівки законодавця у ст. 212 КК виступає особа, яка займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи.

Бухгалтер як співвиконавець ухилення від сплати податкових платежів. На кримінально-правову оцінку допущених бухгалтером юридичної особи порушень податкового зако-

² Про небезпеку застосування ст. 212 КК щодо випадків податкової мінімізації йдеться у статті “Про законодавче втілення ідеї податкового шахрайства”.

нодавства значною мірою впливає та обставина, що ч. 2 ст. 212 КК передбачає таку кваліфікуючу ознаку, як вчинення злочину за попередньою змовою групою осіб. Законодавче описання групи осіб, які діють за попередньою змовою, як однієї з форм групової співучасті наводиться у ч. 2 ст. 28 КК, в якій, на відміну від ч. 1 цієї статті, вид співучасників не конкретизовано. Висловлю припущення, що саме ця законодавча невизначеність і, можна сказати, непослідовність, яка, до речі, спостерігається і в ст. 35 КК РФ, дала змогу В.О. Останіну зробити висновок про те, що за ч. 2 ст. 212 КК як ухилення від сплати податків за попередньою змовою групою осіб потрібно кваліфікувати ухилення, в якому брали участь дві або більше особи, які наділені ознаками суб'єкта цього злочину, як в якості співвиконавців, так і з розподілом ролей [22].

Не ґрунтується на чинному законодавстві точка зору В.О. Останіна, який до суб'єктів злочину, передбаченого ст. 212 КК, поряд із службовими особами підприємств, установ, організацій – платників податків, відносить власників і засновників суб'єктів підприємницької діяльності, зобов'язаних забезпечувати обчислення та сплату податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Вказані особи як такі, що, за загальним правилом, не уповноважені підписувати і подавати до контролюючих органів податкову звітність, розпоряджатись банківським рахунком і підписувати розрахункові документи, не здатні виконати об'єктивну сторону аналізованого злочину. Інша справа, що засновники того чи іншого підприємства можуть займати на ньому пов'язані із виконанням організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків посади і, як наслідок, набувати якості службової особи – суб'єкта у т. ч. ухилення від сплати податкових платежів.

Я поділяю точку зору С.Д. Шапченка, який, ретельно проаналізувавши ч. 2 ст. 28 КК, переконливо довів, що при вчиненні злочину за попередньою змовою групою осіб принаймні два співучасники повинні діяти як співвиконавці [23]. Нагадаю, що суть співвиконавства полягає у вчиненні кожною з осіб, які діють спільно, дій, що утворюють об'єктивну сторону конкретного складу злочину. Об'єктивна сторона злочину виконується об'єднаними зусиллями двох або більше осіб (своєрідний “колективний суб'єкт злочину”), які можуть діяти одночасно або послідовно, вчинювати кримінально каране діяння повністю або частково. Можливий розподіл ролей між співвиконавцями, не впливаючи на кваліфікацію і маючи технічний характер, враховується при призначенні покарання. Р.Р. Галіакбаров зауважує, що виконання чи невиконання у повному обсязі або частково дій, передбачених об'єктивними ознаками складу злочину, є ознакою, яка дозволяє відмежовувати складну співучасть (співучасть з розподілом ролей) і вчинення злочину за попередньою змовою групою осіб [24].

Крім всього іншого, запропоноване В.О. Останіним поширювальне тлумачення кваліфікуючої ознаки “за попередньою змовою групою осіб” не узгоджується з роз'ясненням, яке традиційно дається Пленумом ВСУ у розгляданій категорії кримінальних справ. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів вважається вчиненням за попередньою змовою групою осіб, якщо в ньому брали участь як співвиконавці дві чи більше особи, які попередньо, до вчинення діяння, домовилися не сплачувати обов'язкові платежі до бюджетів чи державних цільових фондів або сплачувати їх не у повному обсязі. За цією ознакою можуть кваліфікуватись, наприклад, дії службових осіб одного і того ж підприємства, установи, організації, на яких покладено відповідальність за правильність обчислення і сплати обов'язкових платежів податкового характеру та за достовірність відповідної звітності (п. 18 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15).³

Наприклад, керівник і головний бухгалтер юридичної особи – платника податку складають і підписують перевернуті документи, які подаються до органів ДПС. Якщо бухгалтер бере

³ Ю.М. Сухов пише, що у тому разі, коли видання нормативно-правового акту, пов'язаного з оподаткуванням, вчинено з метою несплати конкретним платником податків належних обов'язкових платежів за попереднім зговором між посадовою особою, котра видала такий акт, і платником податків, ці дії можуть кваліфікуватись за сукупністю злочинів, передбачених ст. 80-4 і ч.2 або ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. (Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 160).

На мій погляд, у такій ситуації за попередньою змовою група осіб як кваліфікуюча ознака ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів інкримінуватись не повинна через відсутність двох або більше співвиконавців злочину. Адже службова особа, яка видала відповідний нормативно-правовий або розпорядчий акт в інтересах конкретного платника, сама юридично не зобов'язана забезпечувати виконання ним податкових зобов'язань, тобто не є виконавцем злочину, передбаченого ст. 212 КК. Тому кримінально-правова оцінка участі такої службової особи у злочинному ухиленні від оподаткування має даватись з обов'язковим посиланням на ст. 27 КК.

участь у розподілі прихованого від оподаткування прибутку, він стає матеріально зацікавленим у вчиненні злочину та приховуванні протиправних діянь свого керівництва. Сказане зовсім не означає те, що у справах про податкові злочини співучасть можлива тільки у формі співвиконавства – узгоджених дій керівника і головного бухгалтера підприємства або осіб, які тимчасово виконують їх обов'язки. П.С. Єфімічев, який це стверджує і який виключає організаторську, підмовницьку і пособницьку діяльність у злочинному ухиленні від сплати податків, виходить із наявності корисливого мотиву, а, отже, прямого умислу у поведінці лише тих, хто офіційно уповноважений підписувати фінансові документи і зобов'язаний забезпечити сплату підприємством податків [25]. Наведена позиція та її обґрунтування не можуть бути сприйняті з ряду причин.

По-перше, прямий умисел зовсім не обов'язково визначається саме корисливим мотивом і, до того ж, може вбачатись у діях осіб, які не беруть участі у виконанні об'єктивної сторони ухиленні від сплати податків. Узгоджена заздалегідь, до початку вчинення злочину виконавцем діяльність організаторів, пособників і підбурювачів за відсутності якісного критерію – співвиконавства не утворює кваліфікований вид ухилення від сплати податкових платежів, передбачений ч. 2 ст. 212 КК, і повинна кваліфікуватись за загальними правилами співучасті з розподілом ролей із посиланням на ст. 27 КК. Наприклад, учасник господарського товариства, прагнучи до особистого збагачення і не займаючи у товаристві керівну посаду, пов'язану з оподаткуванням, організовує вчинення податкового злочину або керує його підготовкою чи вчиненням, а тому повинен притягуватись до кримінальної відповідальності за ч. 3 ст. 27, ст. 212 КК як організатор ухилення від сплати податків.

Головний бухгалтер малого ПП "БАТ" К., виконуючи вказівку засновника підприємства Б. приховати об'єкти оподаткування, внесла завідомо неправдиві відомості у податкові декларації, подані до ДПІ, внаслідок чого за результатами фінансово-господарської діяльності протягом 3-го кварталу 1999 р. до бюджету не надійшло податку на прибуток підприємств і ПДВ на загальну суму 19952 грн. Кваліфікація дій К. за ч. 2 ст. 212 КК як ухилення від сплати податків, вчиненого за попередньою змовою групою осіб (вирок Никитівського районного суду м. Горлівки Донецької області від 9 квітня 2002 р.), видається помилковою, оскільки дії бухгалтера К. і засновника Б. немає підстав розцінювати як дії співвиконавців податкового злочину.

По-друге, із законодавчого описання співучасті з розподілами ролей (ст. 27 КК України, ст. 33 КК РФ) не впливає обмеженість мотивації дій організатора, підбурювача і пособника ухилення від сплати податків (як і будь-якого іншого злочину) тільки корисливими спонуканнями.

По-третє, дії співвиконавців злочинного ухилення від сплати податків можуть бути зумовлені не лише корисливим мотивом. Так, мотивом дій бухгалтера підприємства – співвиконавця злочину, передбаченого ст. 212 КК, може виступати й інша особиста заінтересованість – побоювання втратити місце роботи, у т. ч. у зв'язку з банкрутством суб'єкта господарювання, бажання набути репутації "цінного і незамінного працівника", прагнення поліпшити фінансове становище підприємства тощо.

За ч. 2 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. засудив Никитівський районний суд м. Горлівки Донецької області (вирок від 13 квітня 2001 р.) директора малого ПП "Будівельник-1" М. і головного бухгалтера підприємства Л., які шляхом приховування об'єктів оподаткування у податковій звітності за 3 квартал 2000 р. ухилились від сплати податку на прибуток підприємств і ПДВ на загальну суму 4131 грн. На кримінально-правову кваліфікацію дій цих службових осіб цілком обґрунтовано не вплинули пояснення Л., дані нею у судовому засіданні, з яких випливало, що бухгалтер Л. пішла на перекручення податкової звітності за наказом директора підприємства М., оскільки боялась втратити роботу, а М. неодноразово погрожував своїй підлеглій звільненням з роботи в разі невиконання його вказівок.

Про страх залишитись без роботи як мотив, керуючись яким вона погодилась зі своїм директором і внесла завідомо неправдиві дані у декларацію з податку на прибуток підприємств, заявила у судовому засіданні і головний бухгалтер ЗАТ "АЛПО" Г., засуджена Ленінським районним судом м. Одеси за ч. 3 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. [26].

На думку Н.О.Гуторової, при вчиненні ненасильницьких злочинів, у т. ч. злочинів проти державних фінансів, наявність декількох виконавців не може виступати чинником, що істотно підвищує суспільну небезпеку порівняно із вчиненням діяння у співучасті з розподілом ролей. Так, для керівника підприємства, який ухиляється від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, участь у цьому злочині пособника, який надасть інформацію стосовно ефективних схем ухилення від оподаткування і сприятиме їх застосуванню, є значно "кориснішою", ніж участь головного бухгалтера як співвиконавця [27]. Цікаво, що відповідно до ст. 257 КК Болга-

рії однією з кваліфікуючих ознак ухилення від сплати податків визнається участь у вчиненні злочину дипломованого експерта-бухгалтера. Л.Л. Кругліков, ставлячи під сумнів доцільність включення до ч. 2 ст. 199 КК РФ вказівки на вчинення злочину за попередньою змовою групою осіб як на кваліфікуючу ознаку, зазначає, що відповідно до встановленого порядку документація, яка подається до податкового органу, складається і підписується керівником і головним бухгалтером організації. А це, на думку науковця, означає, що у більшості випадків вчинення ухилення від сплати податків з організації має місце домовленість і взаємна обізнаність цих двох осіб [28].

Протилежної позиції дотримуються А.Є. Гутник, В.В. Лисенко і Г.О. Усатий: “Скоєння ухилення від сплати податків за попередньою змовою групою осіб суттєво підвищує його суспільну небезпеку і тому відрізняється від злочину, який скоюється однією особою” [29]. Розвиваючи цю думку, І.І. Кучеров пише, що злочинна домовленість між керівником і головним бухгалтером істотно посилює суспільну небезпеку вчинюваного ухилення від сплати податків через те, що дозволяє винним використовувати всі можливі способи приховування, маскування і перекручення елементів оподаткування, вносити неправдиві відомості практично у будь-який документ бухгалтерського обліку і звітності [30]. Невипадково підвищена суспільна небезпека групової злочинної діяльності вбачається в об’єднанні “зусиль кількох людей заради досягнення злочинних наслідків, які могли б не настати або ж не бути настільки значними та швидко досягнутими, якби особи не діяли спільно” [31]. Вважаючи вадою ст. 199 КК РФ відсутність у ній вказівки на організовану групу як особливо кваліфікуючу ознаку, Т.В. Досюкова в той же час погоджується із законодавцем у тому, що вчинення ухилення від сплати податків з організації за попередньою змовою групою осіб має каратись максимально суворо [32]. Стосовно ж міркувань Л.Л. Круглікова про звичайний порядок складання і подання податкової звітності, за якого до злочинного ухилення від сплати податків з організації виявляються причетними і керівник організації, і її головний бухгалтер, то далі буде показано, що далеко не завжди факт спільного підписання цими службовими особами організації податкової звітності свідчить про наявність тандему “керівник–головний бухгалтер” як підстави для кваліфікації вчиненого за ч. 2 ст. 212 КК України за ознакою “за попередньою змовою групою осіб”. Сказане наводить на думку про те, що доповнення КК України в частині відповідальності за ухилення від сплати податкових платежів розглядуваною кваліфікуючою ознакою все ж мало необхідну соціальну детермінацію.

В абз. 1 п. 9 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 зазначається, що дії керівників підприємств, установ, організацій, які віддали підлеглим службовим особам розпорядження підписати чи подати до податкових органів недостовірні (фальсифіковані) звіти, баланси, декларації, розрахунки або не сплачувати взагалі чи сплатити не в повному обсязі податки, збори, інші обов’язкові платежі, а також дії службових осіб, які виконали такі незаконні накази, розпорядження чи вказівку, мають кваліфікуватись за ст. 212 КК – як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, вчинене за попередньою змовою групою осіб. Коментуючи подібне роз’яснення, яке раніше містилось в абз. 2 п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5, В.Р. Мойсик і П.П. Андрушко підкреслювали, що воно: по-перше, стосується ситуацій, коли керівник юридичної особи – платника податків особисто документи, пов’язані з обчисленням і сплатою обов’язкових платежів, не підписує і до податкових органів не подає, а доручає чи примушує зробити це підлеглих йому посадових осіб; по-друге, дещо відрізняється від позиції, виробленої у судовій практиці колишнього СРСР у кримінальних справах про приписки [33].

Нагадаю, що у п. 5 постанови Пленуму Верховного Суду СРСР від 21 червня 1985 р. № 7 “Про практику застосування законодавства у справах про приписки та інші перекручення звітності про виконання планів” вказувалось, що посадова особа, на яку покладено обов’язок подавати державну звітність і яка примусила підлеглого їй по службі працівника (як виконуючого обов’язки керівника чи головного бухгалтера, хоч ці обов’язки на нього у встановленому порядку не покладались) перекрутити дані, що вносяться до звітності, і підписати її замість себе, повинна притягуватись до відповідальності безпосередньо як виконавець за ст. 147-1 КК УРСР. Дії підлеглої посадової особи, яка у такій ситуації фактично сфальсифікувала і підписала звітність, розцінювались як пособництво у приписках за умови, що виконавець розпорядження усвідомлював його незаконний характер і не вживав заходів для запобігання злочину. Як пособництво припискам кваліфікувались і дії тих осіб, які за змовою з посадовими особами, зобов’язаними подавати звітність, перекручували первинні документи, які надалі використовувались для складання державної звітності [34].

Згідно зі ст. 60 Конституції України ніхто не зобов'язаний виконувати явно злочинні розпорядження чи накази. За віддання і виконання таких наказів настає юридична відповідальність. Згідно з ч. 4 ст. 41 КК особа, яка виконала явно злочинний наказ або розпорядження, за діяння, вчинені з метою виконання такого наказу або розпорядження, підлягає кримінальній відповідальності на загальних підставах. При цьому явність як суб'єктивна оцінка злочинності наказу його виконавцем є питанням факту, який вирішується судом у кожному конкретному випадку. З урахуванням обставин справи психічне ставлення особи до дій, вчинення яких від неї вимагається наказом, наслідків цих дій і до характеру вимог самого наказу може бути умисним, необережним або невинним. Свого часу А.А. Піонтковський як приклад вчинення необережного злочину внаслідок виконання злочинного наказу наводив ситуацію із притягненням до кримінальної відповідальності за халатність бухгалтера, який через необережність виконав незаконний наказ про видачу коштів [35]. З'ясування явності злочинності наказу у сфері оподаткування неминуче пов'язане із спеціальними знаннями, якими в силу виконуваних службових обов'язків володіє бухгалтер, якому адресується наказ. Як справедливо зауважує С.І. Дячук, очевидний характер спрямованості явно злочинного наказу на вчинення злочину іншою особою може вимагати від останньої наявності спеціальних знань. "... у звичайних умовах обачна і розсудлива особа, яка володіє такими знаннями і до якої звернуті ці вимоги, може і повинна усвідомити злочинну спрямованість вимог до неї, без огляду на те, що будь-хто інший, хто не володіє такими знаннями, не здатний до цього" [36].

Відмовляючи у порушенні кримінальної справи за ст. 148-2 і ст. 165 КК 1960 р. за відсутністю складу злочину стосовно головного бухгалтера КСП "Вольний" П., прокуратура Бердянського району Запорізької області у постанові від 24 липня 2000 р. послалась на відсутність у діях П. умислу на порушення норм податкового законодавства. Цей висновок прокуратура зробила з огляду на те, що П. виконувала усне розпорядження свого керівника – голови правління КСП "Вольний" З. про видачу зарплати і матеріальної допомоги працівникам КСП за рахунок коштів, які належним чином не оприбутковувались і, як наслідок, не спрямовувались на погашення податкової заборгованості підприємства [37].

Із матеріалів справи, у т. ч. свідчень самої П. вбачається, що П. як головний бухгалтер КСП чудово усвідомлювала ту обставину, що своїми діями на виконання розпорядження голови правління КСП З. вона порушувала встановлений чинним законодавством порядок погашення податкової заборгованості. Тому рішення відмовити в порушенні кримінальної справи стосовно П. є незаконним: разом з керівником підприємства головний бухгалтер, яка виконала явно незаконне розпорядження, мала підлягати кримінальній відповідальності за порушення податкового законодавства на загальних підставах.

Повертаючи на додаткове розслідування кримінальну справу по обвинуваченню головного бухгалтера підприємства "Облторг" Я. у скоєнні злочинів, передбачених ч. 1 ст. 148-2, ч. 2 ст. 172 і ч. 2 ст. 165 КК 1960 р., Ленінський районний суд м. Вінниці у своїй постанові від 23 січня 2001 р. вказав на необхідність з'ясування питання про те, чи відповідає дійсності заява Я. про несплату нею податкових платежів за вказівкою директора підприємства П. Суд правильно виходив з того, що у разі підтвердження заяви обвинуваченої Я. до кримінальної відповідальності має бути притягнена і П., позаяк керівник підприємства несе за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів таку ж відповідальність, як і бухгалтер підприємства.

На мою думку, роз'яснення Пленуму ВСУ про інкримінування кваліфікуючої ознаки "за попередньою змовою групою осіб" у разі виконання злочинного наказу є обґрунтованим передусім для тих випадків, коли обидві сторони – і керівник, який віддав наказ, і його виконавець – мають ознаки спеціального суб'єкта злочину, передбаченого ст. 212 КК. Наприклад, керівник підприємства віддає головному бухгалтерові або особі, яка у встановленому порядку виконує його обов'язки, злочинний наказ у той чи інший спосіб ухилитись від сплати податків – сфальсифікувати податкову звітність, не подавати її своєчасно до податкових органів тощо, що й виконується підлеглою службовою особою. У цьому разі керівник і бухгалтер спільними зусиллями і за попередньою домовленістю виконують об'єктивну сторону злочину, а тому вчинене ними утворює кваліфікований вид групового ухилення від сплати податків, передбачений ч. 2 ст. 212 КК. Бухгалтер підприємства, який вчинив злочин за підбурюванням свого керівника у формі віддання наказу, підлягає кримінальній відповідальності разом з ним не як пособник, а як співвиконавець. "... виконання такою особою незаконного розпорядження начальника про порушення вимог податкового законодавства, яка в силу займаного посадового становища цілком усвідомлювала характер отриманого розпорядження, обґрунтовано пропонується розг-

лядати як співвиконавство з таким начальником” [38]. Очевидно, що головний бухгалтер, керуючись різними спонуканнями, у т. ч. прагненням уникнути більш суворої відповідальності за ч. 2 ст. 212 КК за ознакою “за попередньою змовою групою осіб”, може намагатись взяти всю відповідальність за допущене порушення податкового законодавства на себе і заявляти, що керівник підприємства нічого не знав про таке порушення.

Із тексту абз. 1 п. 9 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, як й абз. 2 п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5, на мій погляд, прямо не впливає, що це роз’яснення поширюється лише на ті випадки, коли керівник підприємства, який віддає наказ, розпорядження, вказівку, прагне у такий спосіб особисто залишитись осторонь і перекласти відповідальність на інших службових осіб. Якби це насправді було так, то поставало б питання: на якій підставі визнається співвиконавцем злочинного ухилення від сплати податкових платежів той керівник підприємства, який віддав злочинний наказ підлеглому і який не бере участі у складанні, підписанні і поданні до податкового органу перекрученої податкової звітності? Чи не буде такий керівник лише підбурювачем або організатором податкового злочину, дії якого слід кваліфікувати із посиланням на відповідну частину ст. 27 КК? Вважаю за доречне навести тут положення із науково-практичного коментарю до ст. 41 КК, автором якого є П.П. Андрушко: “Дії особи, яка віддала злочинний за змістом наказ, можуть кваліфікуватись у разі його виконання і як співвиконавство у вчиненні злочину, якщо вона, крім віддання наказу, вчинила також якісь дії, що входять до об’єктивної сторони складу злочину, який матиме місце в діях особи, що виконала наказ” [39]. Звідси випливає, що керівник підприємства, роль якого у вчиненні ухилення від сплати податків обмежується відданням злочинного наказу головному бухгалтеру або іншому підлеглому, має притягуватись до відповідальності не як співвиконавець, а як підбурювач або організатор злочину. А співучасть з розподілом ролей, як вже зазначалось, не може слугувати підставою для кваліфікації вчиненого за ч. 2 ст. 212 КК за ознакою “за попередньою змовою групою осіб”.

Доцільність уточнення роз’яснення, наведеного в абз. 1 п. 9 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, зумовлена не лише сказаним, а й тим, що дії керівника підприємства, який шляхом віддання наказу схилив підлеглого до вчинення злочину (у даному разі ухилення від сплати податків та (або) службового підроблення), за наявності підстав потребують самостійної кримінально-правової оцінки – як зловживання службовим становищем (ст. 364 КК) або як перевищення службових повноважень (ст. 365 КК).

Визнавши директора ТзОВ “Еталон” В. винним в ухиленні від сплати податків і службовому підробленні, Пролетарський районний суд м. Донецька (вирок від 16 грудня 2002 р.) кваліфікував його дії також за ч. 2 ст. 364 КК. Підставою для інкримінування підсудному кримінально-правової норми про зловживання службовим становищем послугувало, зокрема, те, що В. як керівник підприємства, маючи на меті отримання неконтрольованих державою доходів, протягом 4-го кварталу 1999 р. – 1-го кварталу 2001 р. давав незаконні вказівки бухгалтеру ТзОВ “Еталон” Л. про невідображення у податковій звітності фактичних параметрів об’єктів оподаткування.

Якщо керівник примушує підписати і подати до податкового органу перекручену звітність ту службову особу підприємства, на яку у встановленому порядку не покладено відповідальність за правильність і своєчасність нарахування і сплати обов’язкових платежів, то такий працівник, на перший погляд, повинен визнаватись не співвиконавцем, а пособником в ухиленні від сплати податків. Адже загальне правило полягає в тому, що особа, яка не має статусу спеціального суб’єкта, у злочинах з таким суб’єктом може виконувати лише функцію організатора, підбурювача або пособника. Вважається, що винятки з цього правила (коли особа, котра не має ознак спеціального суб’єкта, визнається співвиконавцем) зумовлені особливостями законодавчого описання об’єктивної сторони деяких злочинів (заволодіння чужим майном шляхом зловживання службовим становищем, з’валтування тощо). Сформулювавши роз’яснення, яке наразі міститься в абз. 1 п. 9 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, Пленум ВСУ, на мій погляд, збільшив перелік таких винятків. Видається, що логіка Пленуму з поставленого питання кваліфікації заслуговує на підтримку. Службова особа підприємства, яка не має повноважень у сфері нарахування і сплати обов’язкових платежів податкового характеру і ведення відповідної документації, необхідними для визнання її індивідуальним суб’єктом ухилення від сплати податків, і яка під тиском свого керівника підписує і подає у контролюючі органи перекручену звітність, тим самим бере участь у виконанні об’єктивної сторони злочину, передба-

ченого ст. 212 КК, а, отже, разом із керівником підприємства, є співвиконавцем податкового злочину.

Згідно з п. 24 Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затвердженого постановою КМУ від 3 квітня 1993 р. № 250 (Положення втратило чинність на підставі постанови КМУ від 28 лютого 2000 р. № 419), головному бухгалтеру підприємства заборонялось приймати до виконання документи на операції, що суперечать вимогам нормативних актів, порушують договірну і фінансову дисципліну, завдають шкоди державі, власникам, іншим юридичним особам і громадянам. Про такі документи головний бухгалтер письмово повідомляв керівника (власника) підприємства, установи і приймав їх до виконання і обліку тільки за його письмовим розпорядженням. Керівник (власник) повністю несе відповідальність за проведення цих операцій. Аналогічний припис містився у п. 15 Положення про головних бухгалтерів, затвердженого постановою Ради Міністрів СРСР від 24 січня 1980 р. № 59. Звідси нібито випливало те, що у разі виконання у повному обсязі вказаної норми підзаконного акту головний бухгалтер підприємства або спеціаліст, який виконував його обов'язки, не повинен був відповідати у порядку кримінального судочинства за порушення податкового законодавства. Принаймні така думка висловлювалась в юридичній пресі [40].

П. 4 ст. 7 Федерального закону РФ від 21 листопада 1996 р. № 129-ФЗ "Про бухгалтерський облік" встановлює, що у разі розбіжностей між керівником організації і головним бухгалтером при здійсненні окремих господарських операцій документи щодо них можуть бути прийняті до виконання, якщо є письмове розпорядження керівника організації. Останній несе всю повноту відповідальності за наслідки здійснення таких операцій. Вказана правова норма дала змогу окремим російським фахівцям стверджувати, що головний бухгалтер, який виконав вказівку керівника підприємства, навіть будучи впевненим в її неправомірності, на підставі ст. 42 КК РФ кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків не підлягає. За податковий злочин відповідатиме лише керівник організації [41].

Навряд чи можна погодитись з таким висновком. Згідно з ч. 2 ст. 42 КК РФ особа, яка вчинила умисний злочин, виконуючи завідомо незаконний наказ або розпорядження, несе кримінальну відповідальність на загальних підставах. Ця норма є продовженням викладеної у ч. 1 ст. 42 КК РФ позиції законодавця – своєрідним винятком із загального правила про те, що заподіяння шкоди правоохоронюваним інтересам не є злочином, якщо особа діяла, виконуючи обов'язковий для неї наказ чи розпорядження. Законодавча регламентація виконання наказу або розпорядження як обставини, що виключає злочинність діяння (ст. 42 КК РФ), дозволяє зробити однозначний висновок: письмове підтвердження керівником організації обов'язковості виконання його завідомо незаконного наказу, адресованого головному бухгалтеру, на кримінально-правову оцінку дій, пов'язаних з виконанням такого наказу, не впливає. З приводу другорядної (допоміжної) ролі подібного письмового підтвердження у кваліфікації аналізованих дій доречно навести висловлювання С.І. Дячука, який цілком справедливо розглядає таке підтвердження лише як спосіб (прийом) усунення сумнівів виконавця щодо правомірності того наказу, який не носить явно незаконний, а тим більше явно злочинний характер. "У випадку, коли вищестоящий керівник письмово підтвердить відданий наказ, службовець зобов'язаний його виконати, якщо таке виконання не тягне вчинення явно протиправної дії, оскільки явно протиправні накази, в тому числі й ті, що виходять за межі службових відносин, як і явно злочинні накази у будь-якому разі не підлягають виконанню" [42].

У Законі України від 16 липня 1999 р. "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (на відміну від Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні) відсутнє положення про перекладання (шляхом письмового підтвердження наказу) відповідальності з особи, яка веде бухгалтерський облік на підприємстві, на його керівника. З огляду на те, що у чинному бухгалтерському і податковому законодавстві проблема розмежування кримінальної відповідальності керівників і бухгалтерських працівників не вирішується (і, в принципі, не може і не повинна вирішуватись), кваліфікація пов'язаних з оподаткуванням протиправних діянь бухгалтерів підприємств повинна враховувати, по-перше, загальні правила кримінально-правового інституту виконання наказу (розпорядження), по-друге, специфіку його застосування в аналізованій категорії кримінальних справ, відображену у п. 9 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15.

У тому разі, коли керівник підприємства, у т. ч. у письмовій формі, наказує головному бухгалтеру вчинити діяння, яке визнається кримінально караним ухиленням від сплати податків, і при цьому встановлено усвідомлення бухгалтером злочинного характеру виконуваного ним наказу, підстав для звільнення бухгалтерського працівника від кримінальної відповідальності

не вбачається. За вчинення податкового злочину на підставі ч. 2 ст. 212 КК повинні відповідати обидві сторони – і керівник підприємства, який засобом підбурювання підлеглого працівника до вчинення злочину обрав формально легітимний, проте злочинний за своїм змістом наказ, і бухгалтер, який розумів, що виконує завідомо злочинний наказ. Запропонована кваліфікація буде виправданою за умови встановлення у поведінці винних осіб ознак співвиконавства.

Вчинення бухгалтером податкового злочину внаслідок виконання наказу керівника підприємства, не виключаючи відповідальність за ст. 212 КК, розглядається як обставина, що пом'якшує кримінальну відповідальність і враховується судом при призначенні покарання. П. 6 ч. 1 ст. 66 КК ("Обставини, які пом'якшують покарання") містить окрему вказівку на вчинення злочину через службову залежність.

Римські юристи стверджували: "ejus nulla culpa est qui parere necesse sit" ("немає вини на тому, хто вимушений підкорятися"). У сучасній кримінально-правовій доктрині і судовій практиці загальновизнаним є інший підхід: у сфері цивільного життя психічний примус, у т. ч. у формі наказу керівника, не позбавляє підлеглого можливості керувати своїми діями і не створює для нього стан крайньої необхідності. Вважається, що у підлеглого працівника є інші, не пов'язані з виконанням наказу і вчиненням злочину, варіанти поведінки – звернення до правоохоронних органів, вищестоящего керівництва, власника суб'єкта господарювання, звільнення з роботи за власним бажанням тощо. В цьому плані доречно згадати постанову Пленуму Верховного Суду СРСР від 17 травня 1991 р. № 7, якою був визнаний таким, що не відповідає законодавству, п. 3 постанови Пленуму Верховного Суду Узбецької РСР від 20 липня 1990 р. № 4 "Про деякі питання, які виникли у практиці розгляду судами республіки справ про розкрадання, приписки та інші зловживання при заготівлі і переробці бавовни-сирця та іншої сільськогосподарської продукції". Вища судова інстанція колишнього СРСР розцінила як необґрунтоване роз'яснення, згідно з яким потрібно було розглядати як таку, що вчинена у стані крайньої необхідності, участь осіб у вчиненні вказаних злочинів під впливом примусу – протиправних вимог з боку керівників державних і громадських організацій. Пленум Верховного Суду СРСР зазначив, що загроза правам і законним інтересам осіб, якщо вона насправді виникла, могла бути усунена законними засобами, а тому законодавство про крайню необхідність до подібних випадків відношення не має.

Зрозуміло, що бухгалтер, який відмовляється виконувати незаконний наказ свого керівництва, ризикує через власну принциповість накликати на себе неприємності, зокрема, у вигляді звільнення з роботи за ініціативою роботодавця. Видається, що не потрібно також повністю відкидати можливість звернення до ст. 39 КК України у разі ухилення від сплати податків. Адже можна уявити собі ситуації, коли психічний примус, здійснюваний щодо бухгалтера з метою вчинення ним податкового злочину, породжує стан крайньої необхідності (наприклад, викрадення близької людини, яке поєднується з погрозою негайної фізичної розправи над нею, якщо бухгалтер не виконає вимогу порушити податкове законодавство).

Бухгалтер як самостійний виконавець ухилення від сплати податкових платежів.

На мій погляд, типовий для юридичних осіб різних організаційно-правових форм тандем "керівник-бухгалтер", який зумовлює кваліфікацію вчиненого за ч. 2 ст. 212 КК за ознакою "за попередньою змовою групою осіб", може не спрацьовувати в плані притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податкових платежів із двох основних причин.

По-перше, через те, що у поведінці бухгалтерського працівника, від якого керівник підприємства приховує значущі з погляду правильності оподаткування обставини, не встановлено умисел, тобто обов'язкову ознаку суб'єктивної сторони злочину, передбаченого ст. 212 КК. Так, бухгалтер може нічого не знати про угоди, здійснювані директором за готівку, і, відповідно, не відображати їх у документах, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків. Я б не став, як це робить В.В. Пивоваров, називати подібні пояснення бухгалтера лише відмовками, які суперечать вимогам законодавства стосовно функцій і меж установленної відповідальності головного бухгалтера [43]. І.І. Кучеров слушно зазначає, що у тому разі, коли податковий злочин скоюється керівником підприємства самостійно, він зазвичай не інформує бухгалтера про вчинені фінансово-господарські операції, а отриману в їх результаті виручку використовує на власний розсуд, не здаючи її до каси [44]. Не бажаючи інформувати бухгалтера про намір ухилитись від сплати податків, керівник для складання звітності може надавати йому неправдиві документи, що також матиме своїм наслідком неналежне виконання підприємством податкових зобов'язань. За наявності до цього підстав дії головного бухгалтера у подібних ситуаціях можуть кваліфікуватись за ст. 367 КК як службова недбалість.

Вироком Бердянського міського суду Запорізької області за ч. 2 ст. 148-2 КК 1960 р. було засуджено К., який, працюючи директором приватної фірми “Три К”, шляхом заниження об’єкта оподаткування ухилився від сплати ПДВ і податку на прибуток. Зафіксована у товарно-касових книгах виручка від реалізації цукру через роздрібну торгівлю не відповідала фактичній виручці підприємства, оскільки цукор продавався за завищеною ціною. Головний бухгалтер фірми Ш. складала звітні податкові документи на підставі тих даних, які надавались їй директором, і про існування накладних, за допомогою яких здійснювалась реалізація цукру за завищеною ціною, не знала. У порушенні кримінальної справи стосовно Ш. було обґрунтовано відмовлено згідно з п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК за відсутністю в її діях суб’єктивної сторони умисного ухилення від сплати податків [45].

Вироком цього ж суду за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. засуджено директора ПП “Ігнас” М., який у деклараціях з податку на прибуток підприємств за 1-е півріччя і 3-й квартал 1997 р. занижив об’єкти оподаткування, а саме не відобразив вартість санаторно-курортних путівок і послуг з харчування, отриманих від санаторію “Приазов’я” в рахунок виконаних ремонтно-будівельних робіт. У цій кримінальній справі встановлено, що М., бажаючи поповнити оборотні кошти підприємства, накладні на отримання путівок і рахунки на харчування бухгалтеру ПП “Ігнас” Б. не передавав. Остання, не знаючи про ці операції, у податковій звітності їх не вказувала, внаслідок чого до бюджету не надійшло 19375 грн. податку на прибуток підприємств [46].

Приватне підприємство виробничо-торгівельна фірма (далі – ПП ВТФ) “Олбест”, уклавши договір консигнації з ТзОВ “Олімпік”, отримало від останнього для реалізації непродовольчі товари (в основному банківське обладнання та офісні меблі) на загальну суму 41870 грн. 66 коп. Протягом другого півріччя 1998 р. менеджер Харківської філії ПП ВТФ “Олбест” Б. за готівку реалізовував різним підприємствам та фізичним особам товари, поставлені ТзОВ “Олімпік”. Грошові кошти у сумі 8652 грн., отримані від реалізації, та бухгалтерські документи, які підтверджували реалізацію товарів, Б. поштою передавав директору ПП ВТФ “Олбест” П. Остання з метою ухилення від сплати податків реалізацію товарів у книзі обліку продаж і журнал-ордерах не відобразила, а готівку в касу підприємства не оприбуткувала. П. також не повідомила про проведення господарських операцій щодо реалізації товарів Харківською філією ПП ВТФ “Олбест” бухгалтера підприємства І., яка, не будучи проінформованою, не внесла до податкових декларацій результати цих операцій. Внаслідок приховування об’єкта оподаткування ПП ВТФ “Олбест” не сплатило ПДВ і податку на прибуток підприємств на загальну суму 3605 грн. 28 коп. Органом досудового слідства дії П. були кваліфіковані за ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. як ухилення від сплати податків у значних розмірах [47].

За ч. 3 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. кваліфікував слідчий дії директора ПП “Укрбудремторг” П., який шляхом приховування об’єктів оподаткування протягом 2-го – 4-го кварталів 2000 р. ухилився від сплати ПДВ і податку на прибуток підприємств на суму 25733 грн. 93 коп. У податкових деклараціях, які П. подавав до ДПІ, вказувалось на відсутність будь-якої фінансово-господарської діяльності підприємства, хоч насправді воно виконувало ремонтно-будівельні роботи і займалось торговельною діяльністю. Однак П. не надавав жодних документів, пов’язаних з цією фінансово-господарською діяльністю, З. і Ч., які за усною домовленістю з П. вели бухгалтерський облік і складали податкову звітність на ПП “Укрбудремторг” [48].

Наведена модель вчинення податкового злочину характерна передусім для тих випадків, коли бухгалтер, будучи найманим працівником і виконуючи свої обов’язки на підставі трудового договору, не бере участі у розподілі прибутків підприємства, а тому, як правило, економічно не зацікавлений в ухиленні від сплати податків. Хоч, очевидно, не можна виключати і ситуації, коли з різних міркувань керівник підприємства самостійно реалізує злочинний умисел, не узгоджуючи при цьому свої дії з бухгалтером, який є, скажімо, членом його сім’ї або засновником (учасником) суб’єкта господарювання. Самостійна реалізація умислу, спрямованого на ухилення від сплати податків, матиме місце і в тому разі, коли складання і подання податкової звітності здійснюється безпосередньо керівником підприємства без залучення бухгалтера.

По-друге, причиною відсутності тандему “керівник-бухгалтер” може бути те, що бухгалтер, маючи умисел, спрямований на ухилення від сплати податків, для досягнення своєї злочинної мети прагне скористатись некомпетентністю керівника підприємства. Останній, відповідаючи за чітку і правомірну роботу очолюваного ним підприємства, далеко не завжди є фахівцем у податковому законодавстві, а тому нерідко фактично не здатен перевірити правильність даних, наведених у документах, що подаються до податкових органів. Засудження за таких умов керівника підприємства, який не зміг, не розбираючись у тонкощах бухгалтерського і податкового обліку, забезпечити компетентне управління і в діях якого відсутня інтелектуальна

ознака умислу, за вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК, є безпідставним. Свідоме перекручення істини, спрямоване на ухилення від сплати податкових платежів, про що йдеться в аналізованій кримінально-правовій нормі, не варто ототожнювати з відповідальністю керівника за незаконні вчинки своїх підлеглих, що за наявності до цього підстав може розцінюватись за ст. 367 КК як службова недбалість. Слушною, як на мене, є висловлена в літературі думка про можливість інкримінування ст. 367 КК керівнику підприємства і в тому разі, коли його причетність (у вигляді відповідної усної вказівки) до ухилення від сплати податків, вчиненого головним бухгалтером, встановити не вдалось [49].

Правильною необхідно визнати позицію Нововолинського міського суду Волинської області, який засудив за умисне ухилення від сплати ПДВ лише одну особу – головного бухгалтера Нововолинського заводу залізобетонних виробів В. Вона нараховувала і сплачувала ПДВ, виходячи не з фактичної собівартості продукції, а з ціни реалізації, чим порушила чинне податкове законодавство [50]. Із матеріалів кримінальної справи вбачається, що в діях директора підприємства Д., який разом з головним бухгалтером підписував податкові декларації і розрахунки, відсутня умисна форма вини: Д. здійснював загальне керівництво і, не будучи фахівцем у питаннях податкового законодавства, не усвідомлював факт перекручення податкової звітності, складеної В.

За ч. 3 ст. 148-2 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. кваліфікував Калінінський районний суд м. Донецька (вирок від 22 березня 2001 р.) дії головного бухгалтера ПП “Спектр” З., який у період з 1 жовтня 1998 р. до 21 квітня 1999 р. шляхом приховування об’єкта оподаткування, що виник внаслідок проведення бартерної операції, та необґрунтованого завищення податкового кредиту, ухилився від сплати ПДВ на суму понад 47 тис. грн. Суд розцінив поведінку директора ПП “Спектр” Н., який не мав навичок бухгалтерського і податкового обліку і який підписував податкові декларації з ПДВ, покладаючись на професіоналізм головного бухгалтера, як халатність, що спричинила тяжкі наслідки (ч. 2 ст. 167 КК 1960 р.). На думку суду, Н. як керівник підприємства належним чином не проконтролював виконання своїм підлеглим З. службових обов’язків, не передбачав шкідливі наслідки власної службової поведінки, хоч міг і повинен був передбачати заподіяння шкоди державним інтересам у вигляді ненадходження ПДВ.

Кримінально-правова оцінка, дана судом поведінці Н., видається правильною, але недостатньо мотивованою. Всупереч усталеній у доктрині вимозі про конкретизацію обвинувачення у кримінальних справах про відповідальність за халатність (наразі – службову недбалість) в аналізованому вирокі відсутня вказівка на ті нормативні акти та інші документи, які поклали на Н. як на керівника підприємства обов’язок контролювати службові дії бухгалтера З., пов’язані з нарахуванням податкових зобов’язань підприємства, хоч саме за невиконання цього обов’язку Н. і був засуджений.

Вивчення матеріалів судових справ показує, що подібні ситуації є досить поширеними у сучасній господарській практиці. Так, за ухилення від сплати податків без одночасного притягнення до кримінальної відповідальності за цей злочин відповідних керівників були засуджені: головний бухгалтер ТзОВ ВКФ “Укравтоматика” О. [51]; головний бухгалтер ТзОВ “Рубін” Л. [52]; головний бухгалтер АТП-11458 К. [53]; головний бухгалтер ЗАТ “Маріупольський завод металевих конструкцій” Я. [54].

Тому занадто категоричними виглядають міркування Т.Дмитренко про те, що бухгалтер не здатен нести самостійну відповідальність за вчинення податкового злочину, а умисел, спрямований на ухилення від сплати податків, може бути інкримінований лише керівникові підприємства [55]. Свою позицію Т.Дмитренко пояснює тим, що ухилення від сплати податків – це сфера розподілу власності між державою і підприємцем, до якої головний бухгалтер підприємства як найманий працівник не допускається. Крім цього, ніхто нібито не уповноважує бухгалтера контролювати законність розпоряджень першої особи – свого керівника; внесення перекручених відомостей у первинні документи потрібно розглядати як волевиявлення лише керівника. Чимало російських авторів підтримує такий підхід [56].

Досить переконливе спростування викладеної вище позиції наводиться Є.К.Кулаковим. Цей вчений виокремлює умови, за наявності яких особа може бути визнана суб’єктом злочину, передбаченого ст. 199 КК РФ: наявність об’єкта оподаткування; обов’язок особи вести належний облік наявних об’єктів оподаткування, подавати до податкових органів звітні документи, пов’язані зі сплатою податків; обов’язок сплачувати податок із наявних об’єктів. На підприємствах різних організаційно-правових форм зазначені обов’язки покладені безпосередньо на керівника і головного бухгалтера, а тому ці особи і повинні притягуватись до кримінальної відпові-

дальності за ухилення від сплати податків з організацій [57]. Поділяють такий підхід й інші автори [58].

Не визнаючи себе винною у вчиненні злочинів, передбачених ч. 3 ст. 212 і ч. 2 ст. 366 КК, головний бухгалтер ВАТ “Дніпробудкомпані” Л., допитана як обвинувачена, послалась, зокрема, на те, що вона була зобов’язана лише вести бухгалтерський і податковий облік, нараховувати суми податків і організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські обов’язки не виконувала. На погляд Л., головний бухгалтер не повинен сплачувати податки, оскільки не є розпорядником належних підприємству коштів; вирішення питання про розподіл і спрямування таких коштів – виключна компетенція генерального директора ВАТ “Дніпробудкомпані” Д. В обвинувальному висновку наводиться переконливе спростування цієї заяви обвинуваченої. Належність Л. до службових осіб, спроможних нести кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків і службове підроблення, слідчий обґрунтував зверненням до положень податкового законодавства, діючого на момент вчинення інкримінованих дій Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, статуту ВАТ “Дніпробудкомпані”. Саме Л. склала і підписала перекручені декларації з податку на прибуток підприємств за 1-е півріччя 1998 р. і декларацію з ПДВ за червень 1998 р., подання яких до ДПІ призвело до ненадходження до бюджету податків на загальну суму 2520966 грн. 89 коп. Вилучена в обслуговуючому банку картка із зразками підписів підтверджує право Л. як головного бухгалтера підписувати розрахункові документи і розпоряджатись коштами ВАТ “Дніпробудкомпані”, які знаходяться на банківському рахунку [59].

Вважаю, що повноваження головного бухгалтера підприємства у сфері оподаткування є досить значними, а тому він здатен, ввівши в оману керівника з питання про виконання підприємством зобов’язань перед бюджетами та державними цільовими фондами, самостійно вчинити злочинне ухилення від сплати податків або скоїти це діяння спільно зі своїм керівником. Інша справа, що бухгалтер може бути просто не зацікавлений в цьому, будучи найманим працівником і не одержуючи особисто будь-якої вигоди від вчинення кримінально караного діяння.

Водночас у плані можливого самостійного вчинення бухгалтером умисного ухилення від сплати податків не варто виключати життєві ситуації, коли цей працівник, так би мовити, “підставляє” керівника підприємства, бажаючи, наприклад, скомпрометувати його, завдати неприємностей, помститись або зайняти керівну посаду. Якщо виходити з того, що головний бухгалтер нібито може виступати лише співучасником, а не виконавцем податкового злочину, то кваліфікація його дій у подібних ситуаціях видається досить проблематичною. Як відомо, мотив на кваліфікацію ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів не впливає. Порушення встановленого порядку формування доходної частини бюджетів та державних цільових фондів відбувається і в тому разі, коли умисне перекручення податкової звітності і пов’язана з цим несплата (неповна сплата) податкових платежів викликані особистим конфліктом чи антипатією між керівником і бухгалтером підприємства. Врешті-решт кримінально-правова оцінка поведінки бухгалтерського працівника залежить не від того, зацікавлений він чи ні з різних підстав в ухиленні від сплати податкових платежів, а від його конкретної ролі у скоєнні податкового злочину, виконанні об’єктивної сторони останнього.

Попередню ситуацію дещо нагадує проблема кримінально-правової оцінки дій рядових бухгалтерських працівників, які з власної ініціативи, без відома і отримання відповідних розпоряджень чи прохань з боку керівництва підприємства вносять завідомо неправдиві відомості у документи, пов’язані з обчисленням і сплатою податків, зборів, інших обов’язкових платежів. Повністю відкидати ймовірність таких, на перший погляд, нелогічних вчинків не варто, якщо мати на увазі висвітлену вище різноманітність мотивації ухилення від сплати податкових платежів.

Вирішуючи поставлену проблему у період дії попереднього КК України, Л.П. Брич і В.О. Навроцький висловили пропозицію застосовувати ст. 148-2 КК 1960 р. щодо працівників підприємств – непосадових осіб, якщо вони самостійно, а не під керівництвом посадових осіб вчиняють дії, спрямовані на ухилення від сплати податків з організацій. Науковці виходили з того, що вказані працівники підпадають під категорію суб’єктів, позначену в кримінальному законі терміном “фізична особа”. Стверджувалось, що рядові працівники підлягають відповідальності за ст. 148-2 КК за умови, що на них у встановленому порядку покладено обов’язки по підготовці документів, пов’язаних з оподаткуванням, веденням поточного обліку, звітності для цілей оподаткування [60].

З огляду на законодавчу невизначеність поняття “фізична особа”, вжитого у тексті ст. 148-2 попереднього КК, його суперечливе тлумачення в літературі, така пропозиція не мог-

ла викликати якихось формальних заперечень. Видається однак, що більш правильну позицію зайняв Пленум ВСУ, який в абз. 3 п. 6 своєї постанови від 26 березня 1999 р. № 5 під фізичними особами у ст. 148-2 КК 1960 р. запропонував розуміти приватних осіб – платників обов'язкових платежів, встановлених для них законодавством, а також громадян, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи. Щодо податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які сплачуються підприємствами, установами, організаціями, то ухилитись від їх сплати як виконавці могли в силу вказівки законодавця лише посадові особи таких колективних структур. Якби законодавець захотів безпосередньо охопити кримінально-правовою репресією рядових працівників підприємств, в принципі спроможних фальсифікувати відповідні документи і викликати у такий спосіб несплату юридичними особами податків, то описання суб'єкта злочину у ст. 148-2 КК 1960 р., вочевидь, мало б приблизно такий вигляд – “умисне ухилення ... вчинене посадовою або фізичною особою підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності ...”

Рядовий бухгалтерський працівник, який не належить до числа службових осіб підприємства і який з власної ініціативи вчинює дії, спрямовані на ухилення від сплати обов'язкових платежів з підприємства, на перший погляд, не може (через брак ознак суб'єкта податкового злочину) підлягати кримінальній відповідальності на підставі ст. 212 КК України. Сумнівним є інкримінування йому ст. 192 КК, адже обов'язок надати податковому органу достовірну інформацію про обставини, значущі з точки зору правильності оподаткування, закон на рядового бухгалтера підприємства явно не покладає. Погоджуюсь з Н.О. Гуторовою, на думку якої рядові працівники підприємства за аналізовані дії можуть підлягати кримінальному переслідуванню “за допомогою правил відповідальності при посередній винності...” [61]. Ввівши в оману службових осіб підприємства, відповідальних за правильне виконання підприємством податкових зобов'язань, і використовуючи цих осіб як своєрідних “невинуватих агентів”, які не відповідаютимуть за ст. 212 КК через відсутність в їх поведінці умислу,⁴ рядовий бухгалтер врешті-решт обманює державу в особі її контролюючих органів і тим самим, мабуть, виконує об'єктивну сторону злочину, передбаченого ст. 212 КК.

На мій погляд, ст. 367 КК може бути інкримінована в тому разі, коли головний бухгалтер підприємства, прийнявши справи у свого попередника і використовуючи для складання податкової звітності дані “старого” бухгалтерського і податкового обліку, усупереч своїм службовим обов'язкам, визначеним податковим законодавством і локальними документами, належним чином не контролює правильність нарахування податкових зобов'язань підприємства.

В цьому плані викликає інтерес кримінальна справа по обвинуваченню в ухиленні від сплати податків головного бухгалтера ПП “Спектр” Ф., розглянута Дружковським міським судом Донецької області. Приступивши до виконання своїх обов'язків з 1 березня 2000 р., Ф. під час складання декларації з ПДВ за лютий 2000 р. використала податкові накладні, оформлені попереднім бухгалтером підприємства у зв'язку з продажем ПП “Спектр” нерухомості, в яких, як з'ясувалось згодом – під час податкової перевірки, були допущені помилки, пов'язані з обчисленням ПДВ. Не дивлячись на те, що підсудна свою вину в умисному ухиленні від сплати ПДВ не визнала і заявила, що під час відображення у податковій декларації операції з продажу нерухомості вона керувалась Законом “Про податок на додану вартість”, суд кваліфікував дії Ф. за ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. [62].

Така кримінально-правова оцінка видається сумнівною: неправильне визначення бази оподаткування операції з поставки товару (нерухомості), допущене у декларації з ПДВ бухгалтером підприємства, значною мірою було викликане помилкою його попередника у податковому обліку цієї операції, а тому, вважаю, характеризується не умисною, а необережною формою вини.

Кримінально-правова оцінка участі позаштатного бухгалтера в ухиленні від сплати податкових платежів. Відповідно до п. 4 ст. 8 Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємства самостійно обирають такі форми його організації: 1) введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером; 2) користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; 3) ведення на договірних засадах бух-

⁴ Проблематика “посереднього” вчинення злочину розглядається автором у статті “Кримінально-правова характеристика фіктивного підприємництва як злочинного посягання на систему оподаткування”.

галтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою; 4) самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Остання з названих форм організації бухгалтерського обліку не може застосовуватись на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватись. Згідно з п. 3 ст. 14 Закону від 16 липня 1999 р. до таких підприємств належать відкриті акціонерні товариства, підприємства – емітенти облігацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди та компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії та інші фінансові установи.

Вважається, що введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення на ньому штатної бухгалтерської служби має низку переваг: знання бухгалтером специфіки підприємства; контроль з боку керівника, у т. ч. в плані збереження конфіденційної інформації; перебування на роботі протягом робочого часу і пов'язана з цим можливість отримувати постійні консультації і давати працівникам бухгалтерії доручення, які безпосередньо не пов'язані з їх прямими обов'язками, виходячи із загальних інтересів підприємства; зацікавленість бухгалтера у результатах діяльності підприємства як гарантія сумлінного ставлення до виконання своїх службових обов'язків; можливість притягнення до матеріальної відповідальності за шкоду, заподіяну підприємству неправомірною поведінкою бухгалтера [63]. Однак суб'єкти господарювання й особливо невеликі підприємства (передусім з огляду на економічну недоцільність утримання "власного" бухгалтера) нерідко віддають перевагу таким формам організації бухгалтерського обліку, які не пов'язані з укладанням трудового договору між підприємством і відповідним фахівцем та введенням останнього до штату. Мається на увазі користування на договірних засадах послугами спеціалістів з бухгалтерського обліку, які діють як зареєстровані приватні підприємці або працюють у спеціалізованих (аудиторських і консалтингових) фірмах. Укладаючи договір з таким позаштатним бухгалтером (фірмою) підприємство-замовник, крім всього іншого, бере на себе зобов'язання своєчасно і в повному обсязі надавати виконавцю робіт первинні документи, які фіксують господарські операції і на підставі яких власне і здійснюється бухгалтерський облік та складається звітна документація.

Вказаний позаштатний фахівець може залучатись підприємством і до ведення податкового обліку та складання документів податкової звітності (декларацій, розрахунків, звітів тощо), в яких фіксується процес нарахування податкових внесків державі і визначається сума податкових зобов'язань платника-підприємства, у зв'язку з чим постає питання про визнання такого фахівця суб'єктом кримінально караного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (ст. 212 КК). На підставі аналізу позицій, висловлених в юридичній та економічній літературі, приписів податкового, бухгалтерського і банківського законодавства спробуємо дати і обґрунтувати відповідь на питання про те, яка кримінально-правова оцінка має даватись участі позаштатного бухгалтера у злочинному ухиленні від сплати податкових платежів.

Легальна дефініція службової особи (примітка 1 до ст. 364 КК) пов'язує змістовні характеристики цього кримінально-правового поняття (організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські обов'язки) з обійманням посад на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форми власності. Врахування тієї очевидної обставини, що фахівець, який займається веденням обліку і складанням звітної документації на договірних засадах, не займає на підприємстві посаду, змушує згадувати про термін "спеціальне повноваження". Принагідно зауважу, що свого часу в юридичній літературі висловлювалась думка відмовитись у визначенні службової особи від поняття "спеціальне повноваження", оскільки воно не має чіткого правового змісту, дезорганізує судову практику і "розмиває" поняття службової особи [64]. Згідно з приміткою 1 до ст. 364 КК України 2001 р. особа має визнаватись службовою і в тому разі, коли організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські обов'язки вона виконує за спеціальним повноваженням.

Д. Крупко, позитивно вирішуючи питання про можливість визнання позаштатного бухгалтера службовою особою, здатною нести кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, за спеціальним повноваженням, наголошує на необхідності покладання на нього функцій головного бухгалтера "у встановленому законом порядку" і на недостатності "фактичного доступу до роботи". Науковець стверджує, що тлумачення спеціального повноваження, наведене у п. 2 постанови Пленуму ВСУ від 7 жовтня 1994 р. № 12 "Про судову практику в справах про хабарництво", "в такому самому вигляді" відтворене у п. 1 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5 з цієї ж категорії кримінальних справ.

Для того, щоб позаштатний бухгалтер міг виконувати функції головного бухгалтера в повному обсязі, його, вважає Д.Крупко, необхідно включити до переліку осіб, які мають право підписувати первинні документи на здійснення господарських операцій, пов'язаних із відпуском коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів, іншого майна. Надання вказаного права підпису, що перетворює позаштатного бухгалтера у службову особу – суб'єкта злочину, передбаченого ст. 212 КК, на думку вченого, може набувати вигляду укладання цивільно-правового договору “з бухгалтерською фірмою, де зазначені конкретні бухгалтери, яким доручається ведення бухгалтерію конкретного клієнта” [65].

Передусім хотів би погодитись з Д.Крупком у тому, що фактичне здійснення повноважень службової особи за відсутності належним чином оформленого спеціального повноваження не вважається підставою для визнання особи службовою. Про це йшла мова, зокрема, у п. 5 підготовленого Верховним Судом колишнього СРСР Огляду судової практики “Застосування судами законодавства про відповідальність за зловживання владою або службовим становищем, перевищення влади або службових повноважень, халатність і службовий підлог” [66]. Під спеціальним повноваженням О.Я. Асніс, відображаючи пануючу наразі у доктрині і судовій практиці точку зору, розуміє лише таке повноваження, яке офіційно оформлене в порядку, встановленому законом або іншим нормативним правовим актом [67]. Цікаво, що Н. Єгорова, яка визнає усне розпорядження уповноваженої особи і здійснення як такої управлінської діяльності юридичними підставами виконання управлінських функцій, також апелює до нормативних правових актів, які, на її переконання, допускають таку можливість [68]. У досліджуваному аспекті проблема належного оформлення спеціального повноваження як характеристики кримінально-правового поняття службової особи стоїть не так гостро і вирішується однозначно. Виходячи із вимог ст. 208 Цивільного кодексу України, угода про надання послуг, укладена між юридичною особою і фізичною особою (у даному разі – позаштатним бухгалтером), має бути оформлена письмово. Вказівка Пленуму ВСУ у п. 7 постанови від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” на осіб, які фактично виконують обов'язки керівників, головних бухгалтерів, їх заступників як на можливих суб'єктів ухилення від сплати податків, вочевидь, була викликана прагненням вирішити проблему так званих “посередніх” виконавців податкового злочину і, на мій погляд, не поширювалась на випадки звернення підприємств до послуг позаштатних бухгалтерських фахівців. Адже останні займаються веденням бухгалтерського і податкового обліку та складанням звітної документації не фактично, а цілком офіційно – на підставі укладених у письмовій формі цивільно-правових договорів про надання послуг.

Стосовно ж розкриття змісту спеціального повноваження як характеристики суб'єкта податкового злочину через звернення до права підписувати первинні документи, то, як на мене, це неправильний шлях. При визначенні кола осіб, відповідальних за фінансову діяльність підприємства в цілому і за виконання його податкових зобов'язань зокрема, нас мають цікавити не первинні документи (касові ордери, накладні, рахунки-фактури тощо), оформлення яких означає лише підготовчу роботу у сфері оподаткування, а підсумкові документи, пов'язані з нарахуванням і сплатою податкових внесків і передусім розрахунково-звітна документація як різновид податкової звітності. З цих саме міркувань я б не орієнтувався у плані визначення кола осіб – виконавців злочину, передбаченого ст. 212 КК, а тим більше для обґрунтування шляхів вдосконалення цієї кримінально-правової норми на п. 8 ст. 9 Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, де сказано, що відповідальність за недостовірність даних, відображених у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку, несуть особи, які склали та підписали ці документи. Тим більше, що п.3 ст. 8 цього Закону відповідальність за організацію бухгалтерського обліку покладає на власника або уповноважений орган (посадову особу), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Взагалі в плані з'ясування особливостей кримінально-правової кваліфікації порушень податкового законодавства, допущених у т. ч. позаштатними фахівцями, не вважаю за доречне звертатись до норм Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, хоч цей Закон докладно регулює порядок ведення бухгалтерського обліку господарських операцій, складання і подання фінансової звітності. На сьогодні в Україні податковий облік не співпадає з бухгалтерським, цілі якого є більш широкими, ніж формування даних для складання податкової звітності і визначення параметрів податкових зобов'язань підприємств, установ, організацій. О. Сторожук констатує, що “на сучасному етапі системи оподаткування необхідно вести

два види обліку: за методологією, визначеною національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, затвердженими Міністерством України, і за методологією податкового обліку... у нашій державі тільки той прибуток підприємства і його податок, який відображається в податковому обліку, має фіскальне значення, чим відрізняється від визначення прибутку в балансі” [69]. Про зумовлену реалізацією положень Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” різницю у показниках прибутку за бухгалтерським і податковим обліком В.Сичевський пише так: “У бухгалтерському обліку це показник прибутку, виведений за правилами такого обліку, а для обчислення прибутку, що підлягає оподаткуванню, потрібно вести так званий податковий облік, який дасть можливість визначити реальну базу для обчислення податку на прибуток підприємств” [70]. Аналіз законодавчих вимог до податкового обліку дав О. Синковій і Г. Петренку змогу виявити такі основні його відмінності від бухгалтерського обліку: 1) наявність спеціальної податкової документації; 2) формування податкових показників із застосуванням даних бухгалтерського обліку, але з коригуванням останніх за спеціальною методологією, передбаченою податковим законодавством; 3) використання спеціальних обліково-податкових показників, які на основі даних бухгалтерського обліку використовують виключно для цілей оподаткування [71]. У листі Міністерства від 25 липня 2002 р. № 051-291-205/1222 вказується на те, що бухгалтерський і податковий обліки переслідують різні цілі: бухгалтерський облік має на меті подання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства для потенційного інвестора, а податковий облік виконує фіскальні та регуляторні функції. Тому певні відмінності між цими системами обліку будуть існувати завжди.

Звичайно, бухгалтерський облік відіграє важливу роль у виконанні юридичними особами незалежно від форми власності та організаційно-правових форм покладених на них податкових зобов’язань: відповідно до п. 2 ст. 3 Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. У зв’язку з цим занадто категоричним виглядає твердження про те, що цей Закон “ніякою мірою не пов’язує систему побудови бухгалтерського обліку з системою справляння податків” [72]. Насправді між податковим і бухгалтерським обліками існує тісний взаємозв’язок, який фахівці вбачають у тому, що: 1) основою для внесення записів у бухгалтерську і податкову звітність є дані первинного обліку; 2) дані бухгалтерського обліку є основою для формування цілої низки податкових показників; 3) нарахування і сплата податків у бухгалтерському обліку розглядається як одна з господарських операцій; 4) податкові показники формуються із застосуванням даних бухгалтерського обліку, але з використанням певних методів для цілей оподаткування; 5) при виявленні порушень у податковій звітності підприємства зобов’язані вносити виправлення не тільки у податкову, а й в бухгалтерську звітність [73]. Особливістю податкової документації є те, що в її складі відсутні спеціалізовані “податкові” первинні документи, оскільки підставою для ведення податкового обліку є, як правило, первинні бухгалтерсько-облікові документи, які фіксують факт проведення господарської операції [74]. На думку Д.В. Вінницького, відсутні підстави вважати, що використання для розрахунку податків бухгалтерських даних є покладанням на систему бухгалтерського обліку не властивих їй функцій [75]. Македонський науковець Н.Р. Тупанчевський називає бухгалтерський облік підставою для визначення розмірів податкового зобов’язання і водночас ґрунтом для податкового обману [76].

Хоч ч. 1 ст. 9 Закону “Про систему оподаткування” (у редакції Закону від 18 лютого 1997 р. із змінами) продовжує покладати на платників податків і зборів обов’язок вести бухгалтерський облік, складати звітність про фінансово-господарську діяльність, подавати до податкових органів бухгалтерську звітність, п. 16.4 ст. 16 Закону від 28 грудня 1994 р. “Про оподаткування прибутку підприємств” (у редакції Закону від 22 травня 1997 р. із змінами) забороняє податковим органам вимагати подання форм звітності, прямо не передбачених цим Законом, у т.ч. бухгалтерських звітів і балансів чи іншої неподаткової звітності. Встановлено, що бухгалтерська звітність подається органам державної статистики та органам, до сфери управління яких належать підприємства. Викладене правило поширюється на будь-які інші, крім податку на прибуток підприємств, обов’язкові платежі, включені до системи оподаткування. У зв’язку з цим платник податку не несе податкової відповідальності за затримку, неподання або неповне подання бухгалтерської звітності. У Законі “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, а також у п. 2 Порядку надання фінансової звітності, затвердженого постановою КМУ від 28 лютого 2000 р. № 419 [77], серед адресатів – одержувачів фінансової звітності підприємства, яка включає в себе баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових кош-

тів, звіт про власний капітал та примітки до звітів, податкові органи також не фігурують. Не враховуючи дані зміни у регулятивному законодавстві, В.О. Останін пише, що до податкових органів подаються у т. ч. бухгалтерські звіти [78]. В юридичній літературі з цього приводу зазначається, що податкову звітність, яка стосується винятково питань оподаткування, слід відрізняти від фінансової звітності, яка містить інформацію про фінансово-господарський стан і результати діяльності господарюючого суб'єкта за звітний період. Податкові органи не мають права вимагати від платників податків подання відомостей, не передбачених законодавством про оподаткування [79].

Мабуть, лише інерцією мислення пояснюється те, що у постанові Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 (п. 7, п. 13) і в кримінально-правовій літературі [80] бухгалтерські звіти і баланси продовжують включатись до переліку документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податкових платежів.

З питання про оптимальне співвідношення бухгалтерського і податкового обліку спеціалістами фінансової справи висловлюються діаметрально протилежні думки – від необхідності ліквідувати як зайву, дублюючу ланку окремий податковий облік і максимально узгодити з бухгалтерським обліком процедуру визначення податкових зобов'язань юридичних осіб [81] до потреби вивести бухгалтерський облік, призначений дати достовірну інформацію для внутрішніх і зовнішніх користувачів, з-під будь-якого впливу податкового законодавства [82]. Залишаючи фахівцям можливість і надалі з'ясовувати співвідношення бухгалтерського і податкового обліків, фінансової і податкової звітності і пропонувати шляхи їх зближення (гармонізації) [83], відзначу, що на сьогодні день кримінально-правова оцінка поведінки позаштатних бухгалтерів має ґрунтуватись на закріпленій у чинному законодавстві диференціації вказаних видів обліку і звітності.

Якщо відсутність податкового обліку і ведення його з порушенням встановленого порядку має тягнути відповідальність за ст. 163-1 КпАП, то відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням встановленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, а також її неподання визнається порушенням законодавства з фінансових питань і повинне кваліфікуватись за ст. 164-2 КпАП. У листі ГоловкиРУ від 15 жовтня 2002 р. № 13-14/1-668 вказується, що приватний підприємець, який за укладеним цивільно-правовим договором надає послуги з бухгалтерського обліку, за наявності до цього підстав може притягуватись до відповідальності за ст. 164-2 КпАП на загальних підставах [84]. В.В. Іщенко називає позицію ГоловкиРУ помилковою, посилаючись на необґрунтованість визнання бухгалтера – приватного підприємця посадовою особою підприємства, а, отже, на відсутність у даному разі суб'єкта як одного з необхідних елементів адміністративного проступку [85]. Але ж на відміну від ст. 212 КК і ст. 163-1 КпАП, де прямо говориться про порушення встановленого порядку ведення податкового обліку посадовими особами підприємств, установ, організацій, ст. 164-2 КпАП ознаки суб'єкта описаного у ній адміністративного проступку не конкретизує. Тому не варто вбачати у наведеному роз'ясненні ГоловкиРУ небезпечний для наслідування приклад у плані прирівнювання кримінальної відповідальності штатних і позаштатних бухгалтерів.

Висвітлена вище необхідність орієнтуватись під час розкриття змісту ознак складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, на положення не бухгалтерського, а податкового законодавства дозволяє стверджувати, що цивільно-правовий договір про покладання на позаштатного фахівця функцій з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності не повинен визнаватись джерелом і належним оформленням спеціального повноваження на виконання обов'язків службової особи як суб'єкта кримінально караного ухилення від сплати податкових платежів.

Зроблений висновок не означає, що цивільно-правовий договір, укладений з підприємством, установою чи організацією, в жодному разі не може виконувати роль спеціального повноваження в плані визнання тієї чи іншої особи службовою. Раніше я сумнівався у цьому, оскільки виходив з того, що спеціальним повноваженням є покладання обов'язків службової особи лише на підставі розпорядження, рішення, наказу чи іншого подібного документа, обов'язково пов'язаного з наявністю певних вертикально-субординаційних відносин. А "у тому разі, коли між підприємством і позаштатним бухгалтером укладається договір на виконання робіт з бухгалтерського, а, можливо, і податкового обліку, між сторонами цього договору мають місце рівноправні відносини, які передбачають використання професійних знань і навичок фахівця-бухгалтера, відповідальність замовника і виконавця (підрядника), а також певний порядок вирішення спорів між сторонами" [86]. Наразі поділяю думку О.Я. Светлова про те, що у разі іс-

нування договірних відносин між підприємством, установою, організацією та фізичною особою питання про визнання останньої службовою особою слід вирішувати з урахуванням змісту конкретних функцій, покладених на особу за договором [87]. Н.Єгорова констатує, що в теорії і на практиці цивільно-правовий правочин, у т. ч. договір і довіреність, визнається правовою підставою виконання управлінських функцій за спеціальним повноваженням [88]. На думку П.П. Андрушка, підставою для покладання на особу обов'язку виконувати організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські обов'язки за спеціальним повноваженням має бути наявність у цієї особи трудових чи договірних правовідносин із відповідним підприємством, установою, організацією [89].

Повертаючись до цивільно-правового договору із позаштатним бухгалтерським фахівцем, зауважу, що вказаний договір може братись до уваги в плані з'ясування кола осіб – виконавців злочинного ухилення від сплати податків і зборів, але тільки з урахуванням, по-перше, вимог податкового законодавства, по-друге, особливостей описання суб'єкта злочину у ст. 212 КК. Вважаю за необхідне зробити ці два застереження, оскільки в літературі поняттям бухгалтерських послуг, з приводу надання яких з відповідним фахівцем може укладатись договір, інколи охоплюються як власне бухгалтерські, так й інші (податкові і статистичні) послуги. Скажімо, так вирішує питання О. Синкова [90].

Н.О. Гуторова слушно зауважує, що вказівка у ст. 212 КК на службову особу підприємства, установи чи організації необґрунтовано звужує коло осіб, які здатні бути суб'єктами передбаченого цією статтею злочину. Із посиланням на п. 7 ст. 8 Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" науковець висловлює думку про те, що позаштатний бухгалтер (приватний підприємець, представник централізованої бухгалтерії або аудиторської фірми) виконує адміністративно-господарські обов'язки за спеціальним повноваженням, відповідає, як і штатний бухгалтер підприємства, за здійснення бухгалтерського обліку. А тому в плані вдосконалення КК вказаний фахівець як службова особа у кримінально-правовому розумінні цього поняття повинен відповідати за кримінально карані правопорушення [91]. П.П. Андрушко і А.А. Стрижевська, погоджуючись з Н.О. Гуторовою, також визнають службовою особою (за ознакою виконання адміністративно-господарських обов'язків за спеціальним повноваженням) підприємця, який здійснює бухгалтерський облік на підприємстві за укладеним з ним договором, не обіймаючи на цьому підприємстві конкретної посади [92].

Підтримуючи ідею Н.О. Гуторової розширити коло осіб, спроможних відповідати як виконавці за злочинне ухилення від сплати податків і зборів, водночас відзначу, що у п. 7 ст. 8 Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" йдеться про організацію контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, складання і подання фінансової звітності і нічого не сказано про ведення податкового обліку, складання і подання документів податкової звітності. У зв'язку з цим посилання на норми Закону від 16 липня 1999 р. для обґрунтування можливих шляхів вдосконалення ст. 212 КК України в частині описання ознак суб'єкта злочину видається недоречним.

Зазначене повною мірою стосується і пропозиції Н.О. Гуторової розширити коло суб'єктів ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів за рахунок громадянина – засновника (власника) юридичної особи на тій підставі, що Закон "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" відповідальність за дотримання бухгалтерського обліку покладає і на власника підприємства. Неприйнятність такого варіанту вдосконалення КК зумовлена і тим, що (про це вже йшла мова вище) засновники юридичних осіб, які не є службовими особами у кримінально-правовому розумінні цього поняття і які згідно з чинним законодавством не беруть участі у реалізації податкової дієздатності юридичної особи, не спроможні виконувати об'єктивну сторону злочину, передбаченого ст. 212 КК. До того ж, особливих проблем щодо кримінально-правового реагування на пов'язану з оподаткуванням неправомірну поведінку засновників юридичних осіб, на мій погляд, немає: 1) дії, наприклад, учасника господарського товариства, який організував вчинення податкового злочину або керував його підготовкою чи вчиненням, однак не брав участі у виконанні об'єктивної сторони, слід розцінювати як організацію ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів і кваліфікувати за відповідними частинами ст. 27, ст. 212 КК; 2) не виключається кримінально-правова оцінка скоєного засновником юридичної особи як "посереднього" виконання злочину.

На мій погляд, має рацію К.Докійчук, який пропонує таке співвідношення податкового і бухгалтерського законодавства: притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів можливе тільки за умови порушення кон-

кретного закону, що регулює сплату того чи іншого податкового внеску; при цьому порушення Закону "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" може розглядатись як один із доказів винуватості особи у скоєнні податкового злочину [93]. Перегукується з позицією К. Докійчука п. 3 Порядку взаємного інформування органів державної контрольно-ревізійної служби України та органів державної податкової служби України про факти фінансових порушень та вжиті заходи, затвердженого наказом ГоловкиРУ і ДПА від 22 грудня 2001 р. № 143/514, де сказано: про можливе заниження об'єкта та (або) бази оподаткування свідчать порушення порядку ведення бухгалтерського обліку платником податків [94].

Принципово інша ситуація з розглядуваного питання до недавнього часу спостерігалась у Російській Федерації. Е.С.Тенчов, вказуючи на необхідність вирішення проблеми кримінальної відповідальності укладачів перекучених бухгалтерських документів організації – працівників сторонньої фірми, констатував неясність у питанні про кримінально-правову оцінку поведінки таких позаштатних фахівців [95]. Науковці, які звертались до цієї проблеми, спирались безпосередньо на текст кримінального і бухгалтерського законодавства. У попередній редакції ст. 199 КК РФ, якою встановлювалась відповідальність за ухилення від сплати податків або страхових внесків до державних позабюджетних фондів з організацій, прямо зазначалось, що даний злочин може бути скоєно шляхом включення до бухгалтерських документів завідомо перекучених даних про доходи або витрати. З приводу міркувань окремих російських науковців про невдалість такого описання об'єктивної сторони злочину, яке, на їх думку, не враховувало різницю між бухгалтерським і податковим обліком і невіднесення до основних завдань бухгалтерського обліку забезпечення фіскальних інтересів держави [96], згадувалось крилате "dura lex, sed lex". У п. 5 ст. 13 Федерального закону РФ 1996 р. "Про бухгалтерський облік" вказується, що бухгалтерська звітність організацій, в яких бухгалтерський облік ведеться централізованою бухгалтерією, спеціалізованою організацією або бухгалтером-спеціалістом, підписується керівником організації та централізованої бухгалтерії чи спеціалізованої організації або бухгалтером-спеціалістом, який веде облік. Це дало змогу деяким російським криміналістам, зокрема, Д.Є. Ковалевській, А.А. Купріянову, Б.М. Бабаєву стверджувати, що вказані особи, поряд з керівниками організацій, мають фактичну можливість виконати об'єктивну сторону злочину, передбаченого ст. 199 КК РФ, тобто вони відповідають вимогам, які ставляться до суб'єктів кримінально караного ухилення від сплати податків або страхових внесків до державних позабюджетних фондів з організацій. [97]. Іншими словами, йшлося про те, що суб'єктом даного злочину можуть виступати й сторонні фахівці, які не є працівниками організації – платника податків.

Натомість І.В. Александров зазначає, що, оскільки законодавством окреслено коло тих, на кого покладається обов'язок зі сплати податків з організації, делегувати цей обов'язок іншими особам у цивільно-правовому, у т.ч. договірному порядку не дозволяється [98]. З огляду на попередню редакцію ст. 199 КК РФ і законодавчо закріплені повноваження бухгалтера-спеціаліста, який веде облік, наведений аргумент на користь невизнання такої особи суб'єктом податкового злочину не виглядав переконливим. Наразі підхід І.В. Александрова, вочевидь, заслуговує на підтримку. Пояснюється це тим, що у чинній редакції ст. 199 КК РФ бухгалтерська документація як така не згадується: у кримінально-правовій нормі йдеться про неподання податкових декларацій та інших документів, подання яких згідно із законом РФ про податки і збори є обов'язковим, а так само про включення до таких документів завідомо неправдивих відомостей. До речі, така зміна описання об'єктивної сторони податкового злочину, яка ґрунтується на диференціації податкового і бухгалтерського обліку, унеможливорює визнання суб'єктом цього злочину рядового працівника бухгалтерії, який займається перекученням первинних бухгалтерських документів.

І.М. Соловйов характеризує позицію Д.Є. Ковалевської як необґрунтоване розширення кола осіб, спроможних нести кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків з організацій. Береться до уваги те, що позаштатний бухгалтер, як правило, працює з документами, наданими йому клієнтом, а тому, якщо перекучені первинні документи (довідки, договори, рахунки, накладні, інвойси тощо), то будуть перекучені і документи звітності [99]. На мою думку, пояснення, наведене І.М. Соловйовим, є цілком справедливим, але не зовсім доречним: фактично цей науковець чітко не розмежовує в аналізованій ситуації характеристики суб'єкта і суб'єктивної сторони податкового злочину.

Слід зауважити, що навіть за умови вдосконалення ст. 212 КК України у напрямі розширення кола осіб, спроможних виступати суб'єктами злочинного ухилення від сплати обов'яз-

кових платежів податкового характеру, труднощі правозастосування не зникнуть. У даному разі маю на увазі труднощі, які полягають у встановленні наявності у поведінці позаштатних бухгалтерів – приватних підприємців та працівників спеціалізованих фірм умислу, спрямованого на вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК. Адже зазначені фахівці можуть посилатись на те, що вони сумлінно виконують свої договірні зобов'язання на підставі і в межах наданих їм підприємством-замовником документів і керуються виключно нормативними актами, які регламентують порядок ведення податкового обліку і складання податкової звітності. В цьому плані праві В.Т. Білоус, Г.Л. Чигрина і В.К. Шкарупа, які вказують на обов'язок слідчого “розібратися, в якому обсязі суб'єкт господарювання надав бухгалтерські й інші документи тимчасовому бухгалтеру і чи міг цей бухгалтер за наданими документами скласти об'єктивне уявлення про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, якому надає послуги у веденні бухгалтерського та податкового обліків” [100]. Н.Р. Тупанчеські слушно зауважує, що сумлінного фахівця-бухгалтера, який обслуговує підприємство, можна обманути так само, як і податкову адміністрацію [101].

М. Підлужний і О. Левітан, розглядаючи питання про застосування ст. 148-2 КК 1960 р. щодо приватних підприємців, які надають бухгалтерські послуги підприємствам згідно із цивільно-правовими договорами, чітко і правильно розмежовують ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, з одного боку, та ведення податкового обліку і складання податкової звітності, з іншого (обсяг і характер послуг визначаються за домовленістю сторін). Ці автори, хоч і наводять “вбивчий аргумент” на користь невизнання приватного підприємця посадовою особою (те, що він явно не нагадує водія-експедитора, якого в юридичній літературі інколи розглядають як того, хто виконує обов'язки посадової особи за спеціальним повноваженням), все ж констатують законодавчу невизначеність у розглядуваному питанні і не виключають можливість віднесення підприємців до суб'єктів злочинного ухилення від сплати податків, а тому рекомендують позаштатним фахівцям не підписувати податкові декларації і звіти підприємства. Адже таке підписання, на їх думку, може бути витлумачене правоохоронними органами на користь віднесення вказаних фахівців до посадових осіб (термінологія КК 1960 р.), які виконують адміністративно-господарські обов'язки за спеціальним повноваженням. “Для недопущення різних тлумачень щодо відповідальності підприємця-бухгалтера, він може подавати керівнику результати виконаної роботи зі складання декларації, а останній й прийме рішення, чи підписувати такий документ і чи подавати його до державного органу” [102]. О. Золотухін також не відкидає ймовірність притягнення бухгалтера-підприємця, з яким укладено договір про надання бухгалтерських послуг, до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків. Цей автор виходить з того, що на підставі договору на такого фахівця можна покласти обов'язки як розраховувати податки і збори, сплачувані замовником, так і підписувати звітність за головного бухгалтера замовника [103].

Закономірно постає питання про те, чи має право позаштатний бухгалтер підписувати документи податкової звітності, що при бажанні може розглядатись як виконання ним обов'язків службової особи за спеціальним повноваженням. Поставлене питання безпосередньо стосується змісту кримінально-правового поняття “спеціальне повноваження”. Відповідно до п. 1 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво” спеціальне повноваження передбачає, що відповідні функції чи обов'язки покладаються на особу правомочним органом або правомочною службовою особою. На відміну від п. 2 постанови № 12, ухваленої Пленумом ВСУ від 7 жовтня 1994 р. з даної категорії кримінальних справ, у новому роз'ясненні відсутнє формулювання “у встановленому законом порядку”, що спростовує наведене вище твердження Д.Крупка про тотожність розкриття змісту поняття “спеціальне повноваження” у двох зазначених постановках Пленуму. Однак не дивлячись на відсутність згаданого словосполучення зрозуміло, що покладання на особу організаційно-розпорядчих або адміністративно-господарських обов'язків на підставі спеціального повноваження не повинне суперечити вимогам чинного законодавства (у розглядуваному аспекті – податкового).

У п. 1.4 Порядку складання декларації про прибуток підприємства (у ред. наказу ДПА від 21 січня 1998 р. № 37 із змінами) та у раніше чинних нормативних актах ДПА про порядок складання декларацій про прибутки банківських установ, страховиків, підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, вказувалось, що достовірність даних, наведених у декларації, підтверджується підписами керівника підприємства і головного бухгалтера, а за відсутності на підприємстві бухгалтерської служби – спеціаліста, який веде

облік. Подібна норма міститься у п. 1.5 затвердженого наказом ДПА від 25 квітня 2005 р. № 157 Порядку складання форми податкової декларації про збір за користування радіочастотним ресурсом України, де сказано, що достовірність наведених у декларації даних підтверджується підписами, зокрема, головного бухгалтера або іншої особи, на яку покладено обов'язки з ведення бухгалтерського обліку платника збору. Показово, що у формі Перерахунку податкового зобов'язання збору за користування радіочастотним ресурсом України, узгодженій рішенням Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 21 квітня 2005 р. № 06-10/10-497, фігурує лише головний бухгалтер.

Відповідно до п.1.6 Порядку складання декларації з податку на прибуток підприємства, затвердженого наказом ДПА від 29 березня 2003 р. № 143 і узгодженого з Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності (рішення від 31 березня 2003 р. № 06-10/239), достовірність даних, наведених у декларації, має підтверджуватись підписами тільки керівника і головного бухгалтера підприємства. Така сама норма міститься у п.1.6 Порядку складання декларації з податку на доходи (прибуток) страховика, затвердженого наказом ДПА від 31 березня 2003 р. № 146 і узгодженого з Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності (рішення від 31 березня 2003 р. – № 06-10/240), у п. 1.6. Порядку складання декларації з податку на прибуток банку, затвердженого наказом ДПА від 31 березня 2003 р. № 148 і узгодженого з Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності (рішення від 31 березня 2003 р. № 06-10/241), у п.3 Порядку складання розрахунку податкових зобов'язань щодо сплати консолідованого податку на прибуток підприємства, затвердженого наказом ДПА від 10 лютого 2003 р. № 68. У п.3.4 Порядку заповнення та подання податкової декларації з податку на додану вартість, затвердженого наказом ДПА України від 30 травня 1997 р. № 166 (у ред. наказу ДПА від 15 червня 2005 р. № 213), вказується, що достовірність даних, наведених у декларації з ПДВ, підтверджується підписами відповідальних посадових осіб – керівника і головного бухгалтера.

У документах ДПА, присвячених сплаті інших, крім податку на прибуток підприємств і ПДВ, обов'язкових платежів податкового характеру, також відсутня норма про те, що достовірність наведених у податковій звітності даних може підтверджуватись фахівцем, який веде звітність і який не є посадовою особою підприємства – його головним бухгалтером. Маю на увазі, зокрема: Положення про порядок нарахування, терміни сплати і подання розрахунку акцизного збору (у ред. наказу ДПА від 19 березня 2001 р. № 111), Порядок заповнення і подання Розрахунку суми податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів (затв. наказом ДПА від 17 вересня 2001 р. № 373). У вказаних та інших нормативних актах зазначається, що достовірність даних, наведених у документах податкової звітності, підтверджується підписами відповідальних посадових осіб підприємства, організації – його керівника і головного бухгалтера. Зокрема, підпис саме головного бухгалтера, а не спеціаліста, який веде облік, має засвідчувати достовірність даних, наведених у: Розрахунку сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва – юридичною особою, що сплачує податок за ставкою 6% (затв. наказом ДПА від 12 жовтня 1999 р. № 553); Розрахунку сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва – юридичною особою, що сплачує податок за ставкою 10% (затв. наказом ДПА від 12 жовтня 1999 р. № 553); Звіті про суму нарахованого збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства (затв. наказом ДПА від 28 березня 2002 р. № 133); Податковому розрахунку земельного податку (затв. наказом ДПА від 2 грудня 2003 р. № 582); Податковому розрахунку фіксованого сільськогосподарського податку (затв. наказом ДПА від 26 березня 2004 р. № 170 та узгоджений рішенням Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 22 березня 2004 р. № 06-10/10-338); Податковому розрахунку збору за забруднення навколишнього природного середовища (затв. наказом ДПА від 17 березня 2005 р. № 111 та узгоджений рішенням Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 1 березня 2005 р. № 06-10/10-187); податкових розрахунках збору за виграш на перегонах на іподромі, збору за право використання місцевої символіки, збору з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі та іподромі, податку з реклами, комунального податку, збору за участь у перегонах на іподромі, ринкового збору, курортного збору, збору за припаркування автотранспорту і збору з власників собак (затв. наказами ДПА від 24 грудня 2003 р. № № 621–630 та узгоджені з Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності).

Отже, позаштатний бухгалтер не вправі підписувати майже всі підсумкові документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять в систему оподаткування, навіть за умови, що підприємство-замовник за договором покладає на

цього фахівця обов'язок вести податковий облік, складати і подавати до податкових органів від імені замовника документи податкової звітності. У листі Мінфіну від 4 квітня 2001 р. № 053-2948 вказується, що підприємець, який здійснює на підприємстві бухгалтерський облік, може підписувати замість головного бухгалтера інші (крім фінансової) форми звітності, якщо це передбачено договором про надання послуг. На думку С. Новикова, у даному разі Мінфін мав на увазі у т.ч. податкові декларації, звіти, форми [104].

Переконаний у тому, що подібне делегування повноважень стосовно податкової звітності суперечить раніше згаданим документам ДПА. Підтвердженням правильності такої позиції є норма, яка міститься в абз. 5 п. п. 4.1.2 п. 4.1 ст. 4 Закону України від 21 грудня 2000 р. "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". Тут зазначено, що податкова звітність, отримана контролюючим органом від платника податків як податкова декларація, але заповнена всупереч встановленим правилам, може бути не визнана контролюючим органом як податкова декларація, зокрема, у тому разі, якщо її не підписано відповідними посадовими особами. Подібним чином міркує Г. Грек, яка, посилаючись на згаданий вище Порядок заповнення та подання податкової декларації з ПДВ, правильно, як на мене, зауважує, що включення до умов договору про надання послуг підприємцем-бухгалтером обов'язку підписувати декларацію з ПДВ є необґрунтованим [105].

Висновок про невизнання на сьогодні позаштатного бухгалтерського фахівця суб'єктом кримінально караного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, по-перше, впливає із наведених вище міркувань про необхідність дотримання вимог податкового законодавства при покладанні обов'язків службової особи за спеціальним повноваженням, по-друге, ґрунтується на семантичному тлумаченні кримінального закону, яке дозволяє побачити відсутність уніфікованого описання кримінально караних зловживань службових осіб. Застосовуючи вказане тлумачення, Н.О. Гуторова слушно зазначає, що вжите у тексті ст. 212 КК формулювання "службова особа підприємства, установи, організації" дає підстави вважати, що у даному разі йдеться лише про тих осіб, які постійно або тимчасово обіймають посади на підприємствах, в установах чи організаціях [106]. При цьому, як вже вказувалось, примітка 1 до ст. 364 КК передбачає можливість визнання службовою особою й того, хто не обіймає такі посади, у зв'язку з чим позаштатний фахівець, який діє на підставі цивільно-правового договору про надання бухгалтерських послуг і який вносить завідомо неправдиві відомості до офіційних документів (наприклад, до первинних документів, фінансової та (або) податкової звітності), за наявності всіх необхідних ознак складу злочину має притягуватись до кримінальної відповідальності за ст. 366 КК ("Службове підроблення"). До речі, подібна картина спостерігалась і у попередньому КК. Формулювання "посадова особа підприємства, установи, організації", яке містилось у ст. 148-2 КК, викладений у редакції Закону від 5 лютого 1997 р., на мою думку, унеможливило кваліфікацію як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів без посилання на ст. 19 КК поведінки позаштатних бухгалтерських фахівців навіть за умов, коли регулятивне законодавство непослідовно вирішувало питання про коло осіб, уповноважених підписувати податкову звітність.

Характерна для чинного КК України відсутність уніфікованої термінології для позначення суб'єктів злочинних діянь по службі дозволяє погодитись із Л. Азаровим, який не виключає застосування ст. 367 КК щодо підприємця, який веде бухгалтерський облік на підприємстві на договірних засадах, за умови включення цього фахівця до переліку осіб, які мають право підписувати первинні документи [107]. Повторю однак, що надання права підпису первинних документів не має вирішального значення для включення тієї чи іншої особи у коло виконавців злочинного ухилення від сплати податкових платежів.

Отже, згідно з чинним законодавством позаштатний фахівець, який на підставі укладеного з підприємством договору надає послуги з ведення податкового обліку і складання податкової звітності, а тим більше послуги тільки з ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової (бухгалтерської) звітності, суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК України, визнаватись не повинен. Участь такого фахівця у кримінально караному ухиленні від сплати податків і зборів, вчиненому службовими особами підприємства, за наявності до цього підстав може розцінюватись як співучасть у податковому злочині і кваліфікуватись за відповідними частинами ст. 27, ст. 212 КК [108].

На мою думку, зроблений висновок навряд чи може поколивати п. 18 Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затвердженої постановою Правління НБУ від 12 листопада 2003 р. № 492. Цей пункт присвяче-

ний порядку заповнення карток із зразками підписів осіб, яким відповідно до законодавства України та установчих документів надано право розпоряджатись рахунками юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців і підписувати розрахункові документи. Відповідно до абз. 2 п.п. 18.2 п.18 Інструкції, викладеного у редакції постанови Правління НБУ від 4 квітня 2005 р. № 110, право другого підпису належить головному бухгалтеру або особі, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку та звітності чи іншим уповноваженим на це особам [109]. Вказівка у ст. 212 КК на службових осіб саме підприємств, установ, організацій та фізичних осіб – підприємців як різновиди осіб, зобов'язаних сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі, а також відмінність бухгалтерського обліку від податкового, а фінансової (бухгалтерської) звітності – від податкової виключають визнання фахівця, на якого договором покладено ведення бухгалтерського обліку та звітності, виконавцем злочину, передбаченого ст. 212 КК. Водночас наведена банківсько-правова норма змушує зайвий раз задуматись над проблемою гармонізації КК з вимогами інших галузей вітчизняного законодавства.

І.В. Шишко пропонує передбачити додаткові підстави для притягнення до кримінальної відповідальності тих осіб, які не мають ознак спеціального суб'єкта злочину, але яких уповноважено представляти інтереси юридичної особи і вчиняти під час цього представництва юридично значущі дії за таку особу [110]. Не викликає сумнівів те, що пропозиція І.В. Шишко, спрямована на недопущення уникнення кримінальної відповідальності представників юридичних осіб, має безпосереднє відношення до проблеми визначення кримінально-правового статусу позаштатних бухгалтерів як учасників податкових правовідносин. Не виходячи за межі тематики цієї статті, у постановочному плані розглянемо питання про приведення ст. 212 КК України в частині описання суб'єкта податкового злочину у відповідність з тенденціями розвитку регулятивного законодавства.

П. 6 ст. 306 проекту Податкового кодексу України (назва статті – “Складання податкової звітності”) містить положення, що зобов'язує особу, яка за винагороду складає податкову звітність або бере участь у складанні податкової звітності платників податків (крім випадків, коли така особа є працівником платника податків), підписати податкову декларацію разом з іншими особами, які повинні це зробити. Як бачимо, наведена норма законопроекту чітко визначає роль позаштатних фахівців у складанні і підписанні податкової звітності, що заслуговує на схвалення. У разі прийняття ст. 306 проекту Податкового кодексу у згаданому вигляді КК, поряд із відповідальними працівниками платника податків і зборів – юридичної особи, її філії або представництва (керівниками та іншими особами, які відповідають за ведення податкового обліку та подання податкової звітності), в число суб'єктів податкового шахрайства, вочевидь, слід включати й інших осіб, яких у встановленому законом порядку уповноважено підписувати документи податкової звітності платників. У протилежному випадку особи, спроможні виконувати об'єктивну сторону цього злочину, безпідставно не визнаватимуться його суб'єктами. З урахуванням того, що відповідальність за злочини визначається виключно законами України (п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України), питання кримінально-правової оцінки пов'язаних із несплатою податків і зборів діянь позаштатних фахівців не повинні ставитись у залежність від суперечливої нормотворчості різних відомств, як це має місце на сьогодні. Однак з огляду на охоплення кримінально-правовим визначенням поняття службової особи позаштатного фахівця, який долучився до складання і підписання податкової звітності (за ознакою виконання обов'язків за спеціальним повноваженням), і маючи на меті уникати громіздкості в описанні злочинної поведінки, вважаю за недоцільне окремо згадувати у нормі КК про податкове шахрайство про особу, яка у встановленому законом порядку уповноважена підписувати податкову звітність платника.

Окремим суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК, В.О.Останін визнає законних представників фізичних осіб – платників податків [111]. Певним підґрунтям для наведеної позиції, вочевидь, може слугувати п. 18.5 ст. 18 Закону від 22 травня 2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб”, який обов'язок щодо заповнення та подання декларацій від імені платника податку покладає на інших, відмінних від платника податку, осіб: 1) опікуна або піклувальника (щодо доходів, отриманих неповнолітньою або недієздатною особою); 2) спадкоємців (щодо доходів, отриманих протягом звітного року платником податку, який помер); 3) державного виконавця (уповноваженого здійснювати заходи щодо забезпечення майнових претензій кредиторів платника податку, визнаного банкрутом). Крім цього, згаданий Закон передбачає, що декларація може заповнюватись особою, нотаріально уповноваженою платником податку здійснювати таке заповнення. Встановлено, що ця уповноважена особа несе відповідальність

за порушення порядку заповнення та (або) подання декларації на рівні відповідальності, визначеної законом для платника податку, а останній від відповідальності звільняється.

Не дивлячись на викладене вище, вважаю, що особу, яка у встановленому порядку заповнює і подає декларацію за платника податку з доходів фізичних осіб, безпідставно визнавати суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК. Річ у тім, що вказана особа не охоплюється використаним у цій статті зворотом “інша особа, зобов'язана сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі”, позаяк юридично платником зазначеного податку не виступає. Очевидною є прогалина у кримінально-правовому регулюванні податкових відносин, яка має долатись у законодавчому порядку – у контексті вдосконалення описання суб'єкта податкового злочину.

У проекті Податкового кодексу України відповідальність за несвоєчасне і неякісне складання документів податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам і недостовірність інформації, наведеної у зазначених документах, пропонується покласти (крім посадових осіб юридичних осіб, їх представництв і фізичних осіб – платників податків) на законних та уповноважених представників останніх. Передбачається, що вказані представники підписуватимуть податкову звітність фізичних осіб – платників податків і зборів (ст. ст. 305, 306 проекту).

Проведене дослідження дозволяє сформулювати наступні висновки.

По-перше, оптимальним позначенням суб'єкта податкового шахрайства видається формулювання “платник податків і зборів або його представник, службова особа”.

По-друге, суб'єктами ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів мають визнаватись ті працівники підприємств, установ, організацій, які відповідають за фінансову діяльність юридичної особи (її відокремленого підрозділу) і які, з огляду на виконувані службові обов'язки, регламентовані нормативними актами і локальними документами, покликані здійснювати податкову дієздатність колективного утворення. Оптимальним позначенням цієї категорії суб'єктів податкового злочину видається таке формулювання, яким доцільно замінити абз. 2 п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15: “1) службові особи юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, що не мають статусу юридичної особи, які відповідно до чинного законодавства і локальних документів уповноважені забезпечити внесення до бюджетів податків, зборів, інших обов'язкових платежів, підписувати документи податкової звітності, розпоряджатись банківським рахунком і підписувати розрахункові документи”.

По-третє, звичайний порядок складання і підписання податкової звітності призводить до того, що до злочинного ухилення від сплати податкових внесків із підприємства, установи, організації виявляються причетними і керівник організації, і її головний бухгалтер. Однак далеко не завжди факт спільного підписання цими службовими особами організації податкової звітності свідчить про наявність тандему “керівник-головний бухгалтер” як підстави для кваліфікації вчиненого за ч. 2 ст. 212 КК України за ознакою “за попередньою змовою групою осіб”. Разом із тим злочинна домовленість між керівником і головним бухгалтером істотно посилює суспільну небезпеку вчинюваного ухилення від сплати податків, оскільки дозволяє винним використовувати всі можливі способи приховування і перекручення елементів оподаткування, вносити неправдиві відомості у різні документи, пов'язані з оподаткуванням, а не лише у податкову звітність. Таким чином, закріплення у ч. 2 ст. 212 КК України такого кваліфікованого складу злочину, як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, вчинене за попередньою змовою групою осіб, є соціально обґрунтованим.

По-четверте, важливу роль у виконанні юридичними особами та їх відокремленими підрозділами покладених на них податкових зобов'язань відіграє бухгалтерський облік: податкова звітність, як й інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтується на даних бухгалтерського обліку. Водночас, вирішуючи питання, пов'язані з кримінально-правовою оцінкою порушень податкового законодавства і вдосконаленням КК в частині відповідальності за податкові злочини, потрібно враховувати закріплену у чинному законодавстві України відмінність податкового обліку від бухгалтерського, а податкової звітності – від бухгалтерської. П. 16.4 ст. 16 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” забороняє податковим органам вимагати подання форм звітності, прямо не передбачених цим Законом, у т.ч. бухгалтерських звітів і балансів чи іншої неподаткової звітності. Викладене правило поширюється на будь-які інші, крім податку на прибуток підприємств, обов'язкові платежі, включені до системи оподаткування. У Законі “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” серед адресатів – одержувачів фінансової звітності підприємства органи ДПС також не фігурують. З'ясована необхід-

ність орієнтуватись під час розкриття змісту ознак складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, на положення не бухгалтерського, а податкового законодавства дозволяє висунути пропозицію про виключення з абз. 2 п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 слів “ведення бухгалтерського обліку” і “бухгалтерських звітів, балансів”, з абз. 1 та абз. 2 п. 9 постанови – слів “звіти, баланси”, з абз. 3 п. 13 постанови – слів “бухгалтерських звітів і балансів”.

По-п'яте, кримінально-правова оцінка участі позаштатного фахівця в ухиленні від сплати податкових платежів повинна виходити з того, що: 1) цивільно-правовий договір про надання таким фахівцем послуг з ведення бухгалтерського і податкового обліку, складання бухгалтерської і податкової звітності може відігравати роль джерела і належного оформлення спеціального повноваження на виконання обов'язків службової особи; 2) покладання на особу організаційно-розпорядчих або адміністративно-господарських обов'язків на підставі спеціального повноваження не повинне суперечити вимогам чинного законодавства; 3) відповідно до діючого податкового законодавства України позаштатний бухгалтер не вправі підписувати майже всі підсумкові документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять в систему оподаткування, навіть за умови, що підприємство-замовник за договором покладає на цього фахівця обов'язок вести податковий облік, складати і подавати до податкових органів від імені замовника документи податкової звітності. Таким чином, позаштатний фахівець, який на підставі укладеного з підприємством договору надає послуги з ведення податкового обліку і складання податкової звітності, а тим більше послуги тільки з ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової (бухгалтерської) звітності, суб'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК України, визнаватись не повинен.

Зважаючи на викладене вище, п. 10 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, присвячений співучасті в ухиленні від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, доцільно доповнити таким роз'ясненням:

“Позаштатний фахівець, який на підставі укладеного з підприємством, установою, організацією цивільно-правового договору про надання послуг веде бухгалтерський та (або) податковий облік і складає бухгалтерську та (або) податкову звітність, згідно з приміткою 1 до ст. 364 КК може бути визнаний службовою особою – суб'єктом злочинів у сфері службової діяльності за ознакою виконання обов'язків службової особи за спеціальним повноваженням. Водночас відповідно до чинного податкового законодавства України такий фахівець не уповноважений підписувати документи податкової звітності і, до того ж, не є службовою особою підприємства, установи, організації, як цього прямо вимагає ст. 212 КК, а тому суб'єктом передбаченого нею злочину визнаватись не повинен. Сприяння зазначеного фахівця ухиленню від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, вчиненому службовими особами підприємства, установи, організації, слід кваліфікувати за відповідними частинами ст. 27, ст. 212 КК”.

Посилання

1. Ривкин К.Е. Уголовный кодекс об ответственности бухгалтера // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 105.
2. Виницкий Д.В. Субъекты налогового права. – М.: НОРМА, 2000. – С. 117.
3. Грек Г. Уголовная ответственность бухгалтера // Бухгалтерия. – 15 июля 2002 г. – № 29/1-2. – С. 76.
4. Офіційний вісник України. – 1999. – № 33. – Ст. 1706.
5. Дымченко В.И., Корчагин А.Г. Административная и уголовная ответственность должностных лиц // Вопросы государственного строительства и правового регулирования. Сб. науч. трудов. – Владивосток: Изд-во Дальневост. ун-та, 1990. – С. 88 – 89.
6. Здравомыслов Б.В. О постановлении Пленума Верховного Суда СССР // Социалистическая законность. – 1990. – № 7. – С. 29 – 30.
7. Лысенко В.В. Уголовно-правовая характеристика уклонений от уплаты налогов. Лекция. – Ирпень, 1998. – С. 32.
8. Задорожный А. Особенности подготовительного этапа допроса главного бухгалтера и руководителя предприятия по делам об уклонении от уплаты налогов // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 6. – С. 145.
9. Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 1. – С. 35.
10. Светлов А.Я. Ответственность за должностные преступления. – К.: Наук. думка, 1978. – С. 101.
11. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн “Видавничий Дім “Ін Юре”, 2003. – С. 584; Лисенко В.В. Расследование уклонений от уплаты налогов, совершенных должностными лицами предприятий, организаций, учреждений. – Х.: Консум, 1997. – С. 18; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. За заг. ред.

Гончаренка В.Г., Андрушка П.П. – К.: Форум, 2005, у трьох книгах. Книга 2. Особлива частина. Коментарі до статей 109 – 254 Кримінального кодексу. – С. 457; Уголовный кодекс Украины: Научно-практический комментарий (отв. ред. С.С. Яценко, В.И. Шахун). – К.: Правові джерела, 1998. – С. 563.

12. Азаров Л. Службова недбалість у сфері оподаткування // Юридичний журнал. – 2004. – № 1. – С. 45.

13. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 242.

14. Архів Дружковського міського суду Донецької обл. Справа № 1–99 за 2002 р.

15. Самарченко Е. Филиал как плательщик налогов и обязательных платежей // Бухгалтерия. – 5 августа 2002 г. – № 32/1-2. – С. 35.

16. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 307 – 309.

17. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 164 – 165.

18. Соловьев И.Н. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов и сборов. – М.: Главбух, 2000. – С. 114; Соловьев И.Н. Налоговые преступления: практика работы органов налоговой полиции и судов. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – С. 116.

19. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 124.

20. Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК – Пресс, 2000. – С. 478.

21. Онищенко В. Податкові консультанти – нова сфера надання допомоги платникам податків // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 33. – С. 15.

22. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 13 – 14.

23. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 54 – 55.

24. Галиакбаров Р.Р. Квалификация групповых преступлений. – М.: Юрид. лит., 1980. – С. 9, с.16.

25. Ефимичев П.С. Предварительное расследование дел о налоговых преступлениях и обеспечение прав личности. – М.: Экзамен, 2004. – С. 177 – 178.

26. Архів Ленінського районного суду м. Одеси. Справа № 1–158 за 1999 р.

27. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 322.

28. Кругликов Л.Л., Спиридонова О.Е. Юридические конструкции и символы в уголовном праве. – СПб.: Изд-во Р.Асланова "Юридический центр Пресс", 2005. – С. 336.

29. Гутник А.Є., Лисенко В.В., Усатий Г.О. Ухилення від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів: удосконалення кримінально-правової норми // Вісник Запорізького юридичного інституту МВС України. – 2000. – № 4. – С. 59.

30. Кучеров И.И. Налоги и криминал. Историко-правовой анализ. – М.: Первая Образцовая типография, 2000. – С. 233.

31. Головкин О.В. Групповая злочинність за її попередження: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 8 – 9.

32. Досюкова Т.В. Уголовно-правовые, криминологические и социально-психологические особенности форм соучастия в преступлениях в сфере экономической деятельности // Государство и право. – 2005. – № 8. – С. 31 – 32.

33. Мойсик В.Р., Андрушко П.П. Роз'яснення Пленуму сприятимуть усуненню розбіжностей у судовій практиці // Вісник Верховного Суду України. – 1999. – № 3. – С. 22.

34. Применение судами законодательства об ответственности за приписки и другие искажения отчетности о выполнении планов (Обзор судебной практики) // Бюллетень Верховного Суда СССР. – 1985. – № 6. – С. 37 – 38.

35. Пионтковский А.А. Преступление // Курс советского уголовного права. В шести томах. Часть Общая. Том II. – М.: Наука, 1970. – С. 398.

36. Дячук С.І. Виконання наказу чи розпорядження у кримінальному праві (основні поняття, проблеми кваліфікації, удосконалення законодавства). – К.: Атіка, 2001. – С. 46.

37. Архів Бердянського районного суду Запорізької обл. Справа № 1–176 за 2000 р.

38. Дячук С.І. Вказана праця. – С. 160.

39. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С.Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 93.

40. Старцев О. Новый Закон – старі питання // Юридичний вісник України. – 14 – 20 жовтня 1999 р. – № 41; Старцев О. Без права на помилку // Юридичний вісник України. – 10 – 16 лютого 2000 р. – № 6.

41. Куприянов А., Бабаев Б. Новый Уголовный кодекс: шаг вперед на пути к неотвратимости ответственности за налоговые преступления (Комментарий "налоговых" статей) // Налоговый вестник. – 1997. – № 1. – С. 12 – 13; Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК-Пресс, 2000. – С. 476 – 477; Пепеляев С.Г., Сотов А.И., Тимофеев Е.В. О постановлении Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 04.07.97 № 8 "О некоторых вопросах применения судами Российской Федерации уголовного законодательства об ответственности за уклонение от уплаты налогов"

(комментарий) // Налоговый вестник. – 1997. – № 9. – С. 29; Сотов А.И. Налоговые преступления и борьбы с ними в современной России // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 55 – 56.

42. Дячук С.І. Вказана праця. – С. 59 – 60.

43. Пивоваров В.В. Податкова і кредитно-фінансова злочинність: кримінологічна характеристика та попередження: Дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2003. – С. 93.

44. Кучеров И.И. Вказана праця. – С. 50, с. 232.

45. Архів Бердянського міського суду Запорізької обл. Справа № 1–40 за 1997 р.

46. Архів Бердянського міського суду Запорізької обл. Справа № 1–263 за 1998 р..

47. Кримінальна справа № 11-08888. Матеріали слідчого відділення податкової міліції ДПІ у Подільському районі м. Києва за 1999 р.

48. Кримінальна справа № 00329009. Матеріали слідчого відділу податкової міліції ДПІ у м. Вінниці за 2001 р.

49. Білоус В.Т., Чигрина Г.Л., Шкарупа В.К. Доказування при розслідуванні податкових злочинів: Монографія / За заг. ред. С.М. Піскуна. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2002. – С. 25, с. 165.

50. Архів Нововолинського міського суду Волинської обл. Справа № 1–193 за 1997 р.

51. Архів Ватутінського районного суду м. Києва. Справа № 1–607 за 1998 р.

52. Архів Краснолиманського міського суду Донецької обл. Справа № 1–164 за 2001 р.

53. Архів Кіровського районного суду м. Макіївки Донецької обл. Справа № 1–191 за 2002 р.

54. Архів Орджонікідзевського районного суду м. Маріуполя Донецької обл. Справа № 1–182 за 2002 р.

55. Дмитренко Т. Нужна система уголовного преследования за соучастие ... // Налоговая полиция. – 1997. – № 12.

56. Балакина А.П., Кваша Ю.Ф., Румянцев А.В. Учебно-методический комплекс “Налоговое расследование”. Часть 1. – М.: Всерос. гос. налог. академия, 2000. – С. 29; Витвицкий А.А. Уголовно-правовые аспекты ответственности за уклонение от уплаты налогов: Дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 1995. – С. 102 – 103; Куприянов А. Упорядочить уголовную ответственность за налоговые преступления // Российская юстиция. – 1996. – № 7. – С. 20; Морозова Е.Г. К вопросу об ответственности за нарушения налогового законодательства // Ваш налоговый адвокат. – 1997. – № 1. – С. 252 – 253; Улезько С.И. Теоретические основы исследования уголовно-правовой охраны налоговой системы России: Дис. ... д-р юрид. наук. – Москва, 1998. – С. 241.

57. Кулаков Е.К. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов и организаций // Юридические записки. Вып. 8: Российское уголовное законодательство: Проблемы теории и практики / Под ред. К.А. Панько. – Воронеж: Изд-во Воронеж. гос. ун-та, 1999. – С. 62 – 63.

58. Глебов Д.А. Уголовно-правовая борьба с уклонением от уплаты налогов: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Владивосток, 2002. – С. 14; Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – С. 110 – 111; Мудрых В.В. Ответственность за нарушения налогового законодательства: Учеб. пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – С. 184 – 187; Скороваров Н., Соловьев И. Кому отвечать за ошибки бухгалтера? Три истории из судебной практики с необходимым послесловием // Налоговая полиция. – 2000. – № 11; Соловьев И.Н. Налоговые преступления: практика работы органов налоговой полиции и судов. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – С. 104 – 106; Соловьев О.Г. Налоговые преступления: криминологическая и уголовно-правовая характеристика: Учеб. пособие. – Ярославль: Яросл. гос. ун-т, 2001. – С. 57.

59. Кримінальна справа № 99027013. Матеріали слідчого відділу податкової міліції ДПА у Дніпропетровській обл. за 2002 р.

60. Брич Л.П., Навроцький В.О. Вказана праця. – С. 250 – 253.

61. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 308.

62. Архів Дружковського міського суду Донецької обл. Справа № 1–43 за 2001 р.

63. Докийчук К. Ответственность внештатных бухгалтерий и бухгалтеров // Бухгалтерия. – 20 ноября 2000 г. – № 47. – С.65; Климова И. Есть ли альтернатива бухгалтеру? // Бухгалтерия. – 15 июля 2002 г. – № 29/1-2. – С.60; Манойло Е., Романюха О., Гайдукова Н. Бухгалтер на предприятии: штатный сотрудник или предприниматель? // Бухгалтерия. – 11 июля 2005 г. – № 28. – С. 43.

64. Аслаханов А.А. Проблемы уголовно-правовой борьбы со взяточничеством // Государство и право. – 1993. – № 4. – С. 84.

65. Крупко Д. Застосування норм Загальної частини Кримінального кодексу до питання про відповідальність бухгалтерів // Юридична Україна. – 2003. – №10. – С. 73.

66. Бюллетень Верховного Суда СССР. – 1990. – № 4. – С. 21 – 22.

67. Аснис А.Я. Уголовная ответственность за служебные преступления в России. – М.: АО “Центр ЮрИнфоР”, 2004. – С. 66.

68. Егорова Н. Юридические основания осуществления управленческих функций специальным субъектом преступления // Уголовное право. – 2005. – № 5. – С. 18 – 19.

69. Сторожук О. Удосконалення системи обліку в умовах реформування податкової політики // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 39. – С. 60 – 61.

70. Сичевський В. Податок на прибуток підприємств у сучасних умовах // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 6. – С. 5.
71. Синкова О., Петренко Г. До проблеми правового регулювання бухгалтерського і податкового обліку // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 8. – С. 28.
72. Баранцев П. Новий відлік у нормативно-правовому забезпеченні бухгалтерського обліку // Вісник податкової служби України. – 2000. – № 9. – С. 63.
73. Синкова О., Петренко Г. Вказана праця. – С. 29.
74. Налоги и налоговое право. Учеб. пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. – М.: Аналитика Пресс, 1997. – С. 309.
75. Винницкий Д.В. Субъекты налогового права. – М.: НОРМА, 2000. – С. 110.
76. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С.Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 134 – 135.
77. Урядовий кур'єр. – 4 березня 2000 р. – № 42.
78. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 13.
79. Податкове право: Навч. посібник / За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 117.
80. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн "Видавничий Дім "Ін Юре", 2003. – С. 581 – 582, с. 584; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С.Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 427, с. 428; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. За заг. ред. Гончаренка В.Г., Андрушка П.П. – К.: Форум, 2005, у трьох книгах. Книга 2. Особлива частина. Коментарі до статей 109 – 254 Кримінального кодексу. – С. 445, с. 457.
81. Сопко В. Який закон про бухгалтерський облік потрібен Україні? // Урядовий кур'єр. – 19 серпня 1997 р. – № 152; Белоусов А. Пути гармонизации бухгалтерского и налогового учета основных средств // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 11. – С. 11 – 15.
82. Солодченко И. Управленческий, бухгалтерский и налоговый учет: связанные одной цепью, но не связанные одной целью // Бизнес. – 25 мая 1998 г. – № 20 – 21.
83. Бюджетний і Кримінальний кодекси прийнято. На черзі – Податковий // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 14. – С. 3 – 4; Єгарміна В. Використання фінансової звітності при здійсненні контролю суб'єктів підприємницької діяльності органами податкової служби // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 13. – С. 46 – 50; 2002. – № 23. – С. 58 – 64; Киселева О. О сближении налогового и бухгалтерского учета // Бухгалтерия. – 22 декабря 2003 г. – № 52/1. – С. 8 – 9; Міжнародна сертифікація професійних бухгалтерів CIPA: перспектива варті грошей // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 48. – С. 35; Нетесов В. Минфин хочет близости налогового и бухгалтерского учета // Бизнес. – 17 января 2002 г. – № 33; Твердомед А. Сближение налогового и бухгалтерского учета: первая попытка // Бухгалтерия. – 26 августа 2002 г. – № 35/1-2. – С. 52 – 55; Шафоростов А. Союз нерушимых. Минфин подготовил проект еще одного стандарта бухучета. То-то бухгалтеры обрадуются сближению налогового и бухгалтерского учета // Бизнес. – 27 декабря 2004 г. – № 52.
84. Бухгалтер. – Октябрь 2002 г. – № 40. – С. 19.
85. Іщенко В.В. Фізичні особи як суб'єкти адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування // Вісник господарського судочинства. – 2004. – № 4. – С. 199.
86. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 168.
87. Светлов А.Я. Ответственность за должностные преступления. – К.: Наукова думка, 1978. – С. 104.
88. Егорова Н. Вказана праця. – С. 16 – 17.
89. Андрушко П. Чи може фізична особа, що здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, визнаватись службовою особою? // Проблеми державотворення і захисту прав людини в Україні: Матеріали X регіональної науково-практичної конференції, 5 – 6 лютого 2004 р. – Львів: Юрид. ф-т Львівського національного університету ім. І. Франка, 2004. – С. 408.
90. Синкова О. Договір на надання бухгалтерських послуг // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 12. – С. 134 – 136.
91. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 292 – 293, с. 299 – 300, с.303.
92. Андрушко П.П., Стрижевська А.А. Загальна характеристика злочинів у сфері службової діяльності // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 9. – С. 75.
93. Докийчук К. Закон Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" и ответственность за его неисполнение // Бухгалтерия. – 6 декабря 1999 г. – № 49. – С. 91.
94. Юридичний вісник України. – 2 – 8 лютого 2002 р. – № 5.
95. Тенчов Э.С. Спорные вопросы уголовно-правовой оценки преступного уклонения от уплаты налогов // Актуальные проблемы юридической ответственности за нарушения в сфере экономической деятельности и налогообложения. Материалы научно-практической конференции. – 26 – 28 марта 2001 г. – Ярославль, 2001. – С. 17.
96. Митюшев Д.И. Налоговые преступления (спорные вопросы ответственности) : Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Красноярск, 2002. – С. 11; Мудрых В.В. Ответственность за нарушения налогового

законодательства: Учеб. пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – С. 188 – 189; Сергеев В.И. Кого драть кнутом... Налогоплательщика или авторов некачественного закона? // Юрист. – 2001. – № 2. – С. 65 – 66.

97. Ковалевская Д.Е. Налоговые преступления в уголовном праве Российской Федерации // Налоговый вестник. – 2000. – № 12. – С. 174; Куприянов А., Бабаев Б. Новый Уголовный кодекс: шаг вперед на пути к неотвратимости ответственности за налоговые преступления (Комментарий “налоговых” статей) // Налоговый вестник. – 1997. – № 1. – С. 12.

98. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 126.

99. Соловьев И.Н. Налоговые преступления: практика работы органов налоговой полиции и судов. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – С. 99.

100. Білоус В.Т., Чигрина Г.Л., Шкарупа В.К. Доказування при розслідуванні податкових злочинів: Монографія / За заг. ред. С.М.Піскуна. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2002. – С. 43.

101. Тупанчески Н.Р. Вказана праця. – С. 136.

102. Підлужний М., Левітан О. Як вивести бухгалтера з-під адміністративної та кримінальної відповідальності // Податкове планування. – 2001. – № 7. – С. 42.

103. Золотухин А. Как “сэкономить” на бухгалтере, или Взаимовыгодное сотрудничество бухгалтера и предприятия // Бухгалтерия. – 10 сентября 2001 г. – № 37/1. – С. 32 – 34.

104. Новиков С. Бухгалтер как частный предприниматель. Комментарий специалиста // Бухгалтерия. – 30 апреля 2001 г. – № 18/1. – С. 17.

105. Грек Г. Бухгалтер – частный предприниматель // Бухгалтерия. – 15 июля 2002 г. – № 29/1-2. – С. 64.

106. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 292; Гуторова Н. Службова особа як суб'єкт злочинів проти державних фінансів // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 12. – С. 72.

107. Азаров Л. Службова недбалість у сфері оподаткування // Юридичний журнал. – 2004. – № 1. – С. 46.

108. Дудоров О. Про кримінально-правовий статус позаштатного бухгалтера // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 5. – С. 112.

109. Офіційний вісник України. – 2005. – № 17. – Ст. 912.

110. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 297 – 299, с. 305.

111. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 12.

Проблемні питання встановлення суспільно небезпечних наслідків як ознаки злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів¹

За конструкцією об'єктивної сторони передбачене ст. 212 КК України ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів належить до матеріальних складів злочинів і тягне кримінальну відповідальність у тому разі, коли це діяння призвело до фактичного ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів у значних, великих або особливо великих розмірах. Суми несплачених обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, дозволяють, по-перше, відмежовувати злочинні порушення податкового законодавства від незлочинних (кримінальний закон покликаний захищати систему оподаткування лише від злісних правопорушників, поведінка яких характеризується значною суспільною небезпекою), по-друге, диференціювати кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податкових платежів.

Не дивлячись на належність проблематики кримінальної відповідальності за податкові злочини до числа активно досліджуваних у доктрині України, чимало пов'язаних із системою оподаткування кримінально-правових аспектів залишаються гостро дискусійними. Мета пропонованого дослідження полягає у з'ясуванні проблемних питань встановлення суспільно небезпечних наслідків як об'єктивної ознаки складів злочину, передбаченого ст. 212 КК, і висуненні на цій підставі пропозицій, спрямованих на вдосконалення правозастосовної практики.

Одним із спірних питань із зазначеної проблематики є визначення розміру об'єкта оподаткування у разі неналежного з точки зору податкового законодавства підтвердження складу валових витрат і податкового кредиту з ПДВ. Відповідно до п.п. 5.3.9 п. 5.3 ст. 5 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств" [12] не належать до складу валових витрат будь-які витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачається правилами ведення податкового обліку. А згідно з п.п. 7.4.5 п. 7.4 ст. 7 Закону "Про податок на додану вартість" [13] не підлягають включенню до складу податкового кредиту суми сплаченого (нарахованого) податку у зв'язку з придбанням товарів (послуг), не підтвердженні податковими накладними, митними деклараціями, іншими подібними документами (товарний чек, інший платіжний чи розрахунковий документ тощо).

З огляду на наведені законодавчі положення імперативного характеру, у кримінальному переслідуванні осіб, які вчинили ухилення від сплати податків, наразі панує підхід, відповідно до якого правомірність формування складу валових витрат і податкового кредиту з ПДВ пов'язується лише з належним (у розумінні податкових законів) підтвердженням певних обставин. Інакше кажучи, відсутність відповідних підтверджувальних документів означає і відсутність як таких валових витрат і податкового кредиту. Наведу типовий приклад із судової практики.

За ч. 1 ст. 212 і ч. 2 ст. 366 КК кваліфікував Святошинський районний суд м. Києва дії головного бухгалтера Державної авіакомпанії "Авіалінії України" Я., який всупереч вимозі п.п. 5.3.9 п. 5.3 ст. 5 Закону "Про оподаткування прибутку підприємств" відніс до складу валових витрат за третій квартал 1997 р. не підтверджену документально суму дебіторської заборгованості Державного департаменту авіаційного транспорту Міністерства транспорту України перед авіакомпанією. Як наслідок до бюджету не був сплачений податок на прибуток підприємств у розмірі 23496 грн. [2].

Разом із тим, вочевидь, має право на існування і протилежна позиція, яка ґрунтується на закріпленому у ст. 65 КПК визначенні доказів як будь-яких фактичних даних, на підставі яких встановлюються обставини, що мають значення для правильного вирішення кримінальної справи. В літературі цілком справедливо зазначається, що для цілей кримінального судочинства у справах про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів не повинне

¹ Стаття опублікована: Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ. – 2007. – Спеціальний випуск № 1 (36). – С. 3 – 15.

допускатись штучне обмеження доказової бази [8, с. 83]. Згідно з ч. 2 ст. 65 КПК процесуальними джерелами (носіями) доказів як відомостей про факти є показання свідка, потерпілого, підозрюваного або обвинуваченого, висновок експерта, речові докази, протоколи слідчих і судових дій, протоколи з відповідними додатками, складеними уповноваженими органами за результатами оперативно-розшукових заходів, інші документи.² Не викликає сумнівів те, що всі перераховані джерела доказів мають братись до уваги, зокрема, під час встановлення розміру суспільно небезпечних наслідків злочинного ухилення від сплати податкових платежів.

Виступаючи із захисною промовою у кримінальній справі по обвинуваченню Г. у скоєнні злочину, передбаченого ст. 148-2 КК 1960 р., Я.П. Зейкан вказав на необхідність враховувати і ті фактично здійснені витрати конкретного платника податків, щодо якого у останнього не було належним чином оформлених документів. Підхід обвинувачення, згідно з яким у разі відсутності підтверджувальних документів припускається і відсутність самих витрат, Я.П. Зейкан назвав фіскальним, таким, що суперечить ст. 62 Конституції України [33, с. 33 – 36]. Як відомо, ця стаття Конституції, закріплюючи принцип презумпції невинуватості, забороняє обвинуваченню особи у вчиненні злочину ґрунтуватись на припущеннях.

На мій погляд, у розгляданій ситуації варто вести мову не стільки про відсутність підтверджувальних документів (у розумінні податкових законів), скільки про встановлення за допомогою доказів, належних з точки зору КПК, фактично здійснених конкретним платником податків витрат. На користь такого підходу вказує те, що у фаховій літературі увага з погляду правильності оподаткування акцентується на фактично понесених витратах платника, пов'язаних з його виробничою діяльністю. Стверджується, що, наприклад, внаслідок визнання угоди недійсною ставиться під сумнів підстава платежу, а не сам факт платежу; право платника податків зменшити оподатковуваний прибуток на суму здійснених виробничих витрат виникає через сам факт таких витрат безвідносно до дефектів правової форми [26, с. 148 – 149].

З урахуванням викладених міркувань я послідовно висловлююсь за те, що при встановленні розміру суспільно небезпечних наслідків як ознаки об'єктивної сторони складів злочину, передбаченого ст. 212 КК, необхідно враховувати і ті витрати платника податків, які фактично ним здійснені (це встановлено під час розслідування і судового розгляду кримінальної справи доказами у їх кримінально-процесуальному розумінні), але які не знайшли відображення у податковій документації, а тому не впливають на виконання податкових зобов'язань і застосування щодо платника фінансових санкцій [10, с. 145; 27, с. 560; 28, с. 596].

Встановлення фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у певних розмірах як результату ухилення від сплати податкових платежів тісно пов'язане з проблематикою продовжуваного злочину. Як відомо, особливість останнього злочину полягає в тому, що умисел винної особи реалізується не відразу, а поступово, шляхом вчинення кількох, розведених у часі тотожних діянь. При цьому вирішальну роль у забезпеченні органічного зв'язку, притаманного вказаному різновиду одиничного злочину, відіграють єдиний злочинний намір і загальна мета – ознаки суб'єктивної сторони, які значною мірою носять оціночний характер і встановлюються правозастосовними органами з урахуванням всіх фактичних обставин конкретної кримінальної справи. Тому має рацію І.Е.Звечаровський, який зазначає, що доказування змісту суб'єктивної сторони продовжуваного злочину є не стільки матеріально-правовою, скільки процесуальною проблемою [15, с. 42]. Можливість продовжуваного ухилення від сплати податкових платежів визнається і доктриною [7, с. 50 – 51; 9, с. 151 – 152; 22, с. 216 – 217; 32, с. 11 – 12; 34, с. 48; 38, с. 32 – 33], і судовою практикою.

Так, у п. 12 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” зазначається, що вчинені в різний час діяння, які полягали в ухиленні від сплати різних видів податків, зборів, інших обов'язкових платежів або сплаті їх у неповному обсязі, необхідно кваліфікувати залежно від наявності чи відсутності в них ознак єдиного продовжуваного злочину. Якщо ці діяння охоплювались єдиним умислом, розмір коштів, що не надійшли до бюджетів чи державних цільових фондів, пот-

² Як слушно зауважують фахівці, висновки у кримінальних справах про злочини, передбачені ст. 212 КК, можуть ґрунтуватись на встановлених слідством фактах, у тому числі тих, які містяться у чернеткових записах матеріально відповідальних осіб та у документах оперативного й неофіційного обліку (Бучинський Й., Вакулєнко Є., Годуєв О., Фетчишина В. Закон один для всіх: для платників податків і податківців // Юридичний вісник України. – 20 – 26 червня 2009 р. – № 25).

рібно обчислювати виходячи із загальної несплаченої суми і залежно від її розміру кваліфікувати вчинене за відповідною частиною ст. 212 КК. Таким чином, у разі встановлення ознак одиничного злочину – продовжуваного ухилення від сплати податкових платежів (тотожні діяння, єдиний злочинний намір) кількісні параметри злочинної поведінки, здійснюваної в різні проміжки часу, повинні підсумовуватись.

Для порівняння: у ФРН ухилення від сплати різних податків розглядається як продовжуваний (одиничний) злочин лише у тому разі, коли декілька декларацій, які подаються одночасно, містять неправдиві відомості, узгоджені між собою. Відмовилась судова практика цієї країни і від пануючої раніше фікції продовжуваного злочину у випадку ухилення від сплати одного податку протягом кількох періодів [17, с. 433]. Вочевидь, така переорієнтація правозастосовної практики пов'язана з одним із рішень Верховного Суду ФРН 1994 р., яке, на думку німецьких юристів, фактично усунуло правову конструкцію продовжуваного злочину, віддавши перевагу засадам фізичної єдності діяння [11, с. 289].

Директор ТзОВ ВКФ “Поляроїд” С., не відображаючи у податковій звітності фінансово-господарські операції з придбання та реалізації трубної заготовки, протягом 2-го – 4-го кварталів 1997 р. ухилився від сплати ПДВ і податку на прибуток підприємств на загальну суму 103632 грн. 31 коп. У вирокі Жовтневого районного суду м. Дніпропетровська, ухваленому 6 січня 1998 р., яким С. засуджено у т. ч. за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р., вказується, що С. вчинив ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах, реалізуючи протягом кількох звітних періодів, пов'язаних між собою, єдиний умисел.

Із вивчених кримінальних справ випливає, що у судовій практиці України подібне обґрунтування наявності у діянні винного ознак продовжуваного ухилення від сплати податкових платежів – швидше виняток, ніж правило. У переважній більшості випадків суди, особливо не переймаючись з'ясуванням таких ознак і погоджуючись з органами досудового слідства, здійснюють підсумовування несплачених сум обов'язкових платежів за всі звітні періоди, в яких встановлені порушення податкового законодавства. На цю обставину звертає увагу і О. Лютий, який вказує, що на практиці кримінально-правова кваліфікація злочину, передбаченого ст. 212 КК, є залежною від періодичності проведення податкових перевірок, результатом яких стає встановлення загальної суми несплачених протягом тривалого проміжку часу податкових платежів різних видів [23, с. 100 – 103].

Для вчинюваного у різні податкові періоди ухилення від сплати різних і навіть одних і тих саме податків, зборів, інших обов'язкових платежів може бути характерним використання винною особою неоднакових способів, приблизний перелік яких наводиться у п. 13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 (неподання документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, приховування або заниження об'єктів оподаткування, приховування факту втрати підстав для одержання пільг з оподаткування тощо). Ці способи, зрозуміло, немає підстав визнавати тотожними, однак з погляду кваліфікації за ст. 212 КК відмінності між ними принципового значення не мають: вчинене будь-яким із таких способів визнається ухиленням від сплати податкових платежів. В.М. Кудрявцев важливою ознакою продовжуваного злочину називає однаковість або схожість способів вчинення злочинних актів [21, с. 264], а С.Д. Шапченко підкреслює, що діяння – елементи продовжуваного злочину (компоненти єдиної діяльності особи) у кримінально-правовому плані охоплюються одним і тим же юридичним складом злочину [29, с. 72]. Таким чином, наявність у поведінці винної особи різних способів ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів не свідчить про відсутність тотожності діянь і сама по собі не спроможна виключити оцінку вчиненого як продовжуваного злочину.

Навряд чи охоплюються поняттям продовжуваного ухилення від сплати податкових платежів ситуації, в яких злочинна діяльність програмується винним у загальній формі (ухилитись від сплати вказаних платежів при нагоді, поки не викриють, коли виникає потреба в коштах для здійснення фінансово-господарської діяльності, тощо). Якщо звернутись до термінології А.Ф. Зелінського, то таке ухилення від сплати податків є складеною злочинною діяльністю, при якій немає достатніх підстав для підсумовування її кількісних показників: “... розмір підсумовуваних збитків... не передбачається і тим більше не планується злочинцем” [16, с. 20]. На погляд П.К. Кривошеїна, параметри злочинного наміру у подібних ситуаціях можна визначити лише на рівні соціального паразитизму, поняття якого є досить широким і малоконкретним. До того ж, ця абстракція однаковою мірою характерна і для продовжуваного, і для повторного злочину. Натомість загальна мета як ознака продовжуваного злочину передбачає знання суб'єктом кінцевого результату і прагнення досягнути його шляхом вчинення кількох правопорушень [20,

с. 17, с. 20]. А.П. Козлов також переконаний у тому, що притаманна продовжуваному злочину як самостійній правовій категорії загальна мета повинна бути конкретизованою за обсягом, вагою, розміром тощо [18, с. 108]. В.О. Навроцький зазначає, що умислом особи, винної у продовжуваному злочині, охоплюється заподіяння шкоди у певному розмірі [25, с. 366].

Отже, у тому разі, коли винна особа, реалізуючи психологічну установку на тривалий обман держави у фінансовій сфері і прагнучи не сплачувати податки у максимально можливому розмірі, в різний час вчиняє декілька ухилень від сплати податкових платежів, ці епізоди злочинної діяльності елементами продовжуваного злочину визнаватись, вочевидь, не повинні і, як наслідок, мають підлягати самостійній кримінально-правовій кваліфікації. Звичайно, оціночний характер єдиного умислу та загальної мети як суб'єктивних ознак продовжуваного злочину дає підстави для того, щоб поглянути на аналізовані дії, поширені у сьогодиншній господарській практиці України, під іншим кутом зору, а саме як на продовжуване ухилення від сплати податкових платежів. Адже можна міркувати приблизно так: винна особа, реалізуючи задуману лінію поведінки і не обмежуючись одним злочинним актом, тривалий час діє з єдиним, хоч і неконкретизованим умислом щодо розміру несплачених податків, що слугує аргументом на користь підсумовування кількісних параметрів такої злочинної діяльності. Наприклад, М.Г. Міненко і Д.М. Міненко пишуть про демонстрацію психологічної корисливої готовності винного у продовжуваному злочині до заволодіння майном будь-яких розміру, обсягу, вартості [24, с. 116]. Повторю однак, що наведене розуміння продовжуваного злочину, у тому числі ухилення від сплати податкових платежів видається занадто широким, таким, що не дозволяє відрізнити цей специфічний різновид одиничного злочину від інституту множинності злочинів. Показово, що П.К. Кривошеїн, загалом не заперечуючи віднесення неконкретизованого умислу до суб'єктивних ознак продовжуваного злочину, в той же час зауважує, що такий умисел притаманний і повторному злочину. Вивчення матеріалів кримінальних справ, порушених за ст. 212 КК, змушує з прикрістю погодитись зі словами цього вченого, написаними більше 15 років тому: відсутність чітких критеріїв визначення поняття продовжуваного злочину негативно впливає на стабільність слідчої і судової практики, на однакове застосування норм кримінального закону при кваліфікації дій осіб, які вчинили декілька правопорушень [20, с. 21, с. 34]. Подібну невтішну тезу сформулював і Д.М. Бахрах: констатувавши можливість кваліфікації неодноразового приховування (заниження) об'єкта оподаткування як продовжуваного правопорушення, цей відомий адміністративіст вказав на те, що у даному разі мають місце такі ж труднощі, що й при розмежуванні продовжуваного і повторного розкрадання майна [4, с. 44].

Вважаю, що висновок про відсутність ознак продовжуваного злочину слід робити в тому разі, коли одна і та ж особа, будучи одночасно службовою особою декількох організацій-платників, протягом певного періоду ухиляється від сплати податків і зборів з кожної цієї організації. Окремі науковці не виключають наявності у такій ситуації продовжуваного злочину – за умови доведеності в діях керівника декількох організацій єдиного умислу на несплату податків, на який може вказувати одночасність вчинення розглядуваних дій (вчинення їх протягом одного звітного періоду) [19, с. 137 – 139; 31, с. 26]. На мій погляд, підсумовування несплачених обов'язкових платежів у такому випадку допускаться не повинне через те, що організації, хоч вони і очолюються одним і тим же керівником, юридично є різними платниками податків і зборів. Вказана проблема кваліфікації правильно вирішується у п. 13 постанови Пленуму Верховного Суду РФ від 28 грудня 2006 р. № 64 “Про практику застосування судами кримінального законодавства про відповідальність за податкові злочини”. Тут роз'яснюється, що у випадках, коли особа здійснює керівництво кількома організаціями і при цьому у кожній з них ухиляється від сплати податків і зборів, її дії за наявності підстав мають кваліфікуватись за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами ст. 199 КК РФ. Вживання у ч. 1 ст. 212 КК України в однині поняття “підприємство, установа, організація” як місця роботи службової особи – суб'єкта злочину також схиляє до думки про те, що випадки ухилення від сплати податкових платежів з різних підприємств, установ, організацій, навіть якщо вони мають місце протягом одного податкового періоду, не будучи складовими продовжуваного злочину, потребують самостійної кримінально-правової оцінки.

Головний бухгалтер ВКФ “Сивуч” Г. шляхом перекручення відомостей у податкових деклараціях, а згодом шляхом неподання податкових декларацій протягом червня 1999 р. – липня 2000 р. ухилився від сплати ПДВ на суму 96908 грн. Він же, працюючи головним бухгалтером малого науково-виробничого впроваджувального підприємства “Надра”, у період з 1 вересня по 31 жовтня 2000 р. шляхом заниження об'єкта оподаткування ухилився від сплати ПДВ на

суму 40189 грн. Вважаючи, що Г. вчинив один податковий злочин, Баришівський районний суд Київської області кваліфікував вчинене підсудним за однією кримінально-правовою нормою – за ч. 3 ст. 212 КК [1], з чим, з огляду на зазначене вище, погодитись важко.

Кардинально вирішив проблему продовжуваного ухилення від сплати податків російський законодавець. Згідно з примітками до ст. 198 і ст. 199 КК РФ [37] суми несплачених податків і зборів, які утворюють великі та особливо великі розміри як ознаки основного та кваліфікованого ухилення від сплати податків і зборів з фізичної особи та ухилення від сплати податків і зборів з організації, мають накопичитись протягом трьох фінансових років підряд або меншого періоду. Встановлений у КК 3-річний період не є довільним: він кореспондує ч. 1 ст. 87 Податкового кодексу РФ, згідно з якою податковою перевіркою може бути охоплено не більше трьох календарних років діяльності платника податків, які передують року проведення перевірки. Законодавча конструкція, яка знайшла відображення у примітках до ст. 198 і ст. 199 КК РФ, допускає підсумовування сум різних податків і зборів, що не сплачені за різні податкові періоди.

На думку багатьох російських авторів, закріплений у примітках до ст. 198 і ст. 199 КК РФ порядок визначення розмірів несплачених податків і зборів фактично узаконив погляд на ухилення від сплати податків як на продовжуваний злочин, який може скоюватись із невизначеним умислом [30, с. 9, с. 15; 35, с. 63; 36, с. 14]. На мій погляд, втілений у примітках до ст. 198 і ст. 199 КК РФ алгоритм підрахування сум несплачених податків і зборів, як правило, не має нічого спільного із продовжуваним злочином. Аналізований алгоритм допускає, так би мовити, механічне підсумовування величин податків і зборів, несплачених протягом визначеного у КК періоду, і за наявності ознак продовжуваного злочину, і за відсутності тотожності у діяннях, єдиного умислу та загальної мети.³ Припущення про те, що законодавча вказівка на три фінансові роки підряд відкидає правову доктрину продовжуваного злочину, висловлює й І.А. Клепицький [17, с. 459]. Якщо взяти до уваги оціночний характер суб'єктивних ознак продовжуваного злочину і, внаслідок цього, їх неоднакове тлумачення доктриною і правозастосовною практикою, підхід російського законодавця – далеко не найгірший варіант розв'язання проблеми кримінально-правової оцінки розведених у часі окремих епізодів ухилення від сплати податкових платежів. Ст. 201 КК КНР також містить пряму вказівку на те, що неодноразові діяння платників і збирачів податків слід оцінювати виходячи із загальної суми несплачених або недоплачених податків [3, с. 322 – 323]. Отже, одним із напрямів оптимізації легального описання суспільно небезпечних наслідків податкових злочинів могла б стати відмова на законодавчому рівні щодо таких діянь від конструкції продовжуваного злочину.⁴

М. Бейгельзімер, посилаючись на ст. 15 Закону від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (назва статті – “Строки давності”), характеризує позицію, викладену у п. 11 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 (наразі відтворену у п. 12 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15), як нісенітницю, “оскільки тепер для кожного податку, збору (обов'язкового платежу) існують свої терміни подання податкових декларацій, від яких провадиться відлік 1095 днів”. Єдино коректним і законним дослідник називає обмеження продовжуваного злочину за ст. 212 КК базовим податковим (звітним) періодом для відповідного податку [5].

Відповідно до п. 15.1 ст. 15 Закону від 21 грудня 2000 р. податковий орган має право самостійно визначити суму податкових зобов'язань платника податків у випадках, визначених цим Законом (перелік таких випадків наведено у п.п. 4.2.2 п. 4.2 ст. 4 Закону), не пізніше закінчення 1095 дня, наступного за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, а у разі, коли така податкова декларація була надана пізніше, – за днем її фактичного подання. Якщо протягом зазначеного строку податковий орган не визначає суму податкових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого податкового зобов'язання, а спір стосовно такої декларації не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

Стає зрозумілим, що встановлення Законом від 21 грудня 2000 р. єдиного 3-річного строку давності означає часове обмеження права податкових органів самостійно визначати

³ Невипадково Н.О.Лопашенко зауважує, що законодавець, закріпивши у примітках до ст. 198 і ст. 199 КК РФ відповідний порядок визначення розмірів несплачених податків і зборів, підштовхує правозастосувача до об'єктивного інкримінування (Лопашенко Н.О. Основы уголовно-правового воздействия: уголовное право, уголовный закон, уголовно-правовая политика. – СПб.: Изд-во Р.Асланова “Юридический центр Пресс”, 2004. – С. 228).

⁴ Про продовжуваний злочин див. також п. 6 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію Т.І. Созанського, а так само п. 4 пропозицій автора до проекту постанови постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами законодавства про повторність, сукупність і рецидив та їх правові наслідки”.

суми податкових зобов'язань платників і до поняття продовжуваного ухилення від сплати податків відношення не має. Не стоїть на заваді визнанню (завдяки єдиному умислу) одним цілим – продовжуваним злочином і та обставина, що існують різні базові (звітні) періоди для різних податків та інших обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування. Зрозуміло, що підсумовування суспільно небезпечних наслідків у межах розглядуваного різновиду одиничного злочину допускається лише щодо тих податкових платежів, терміни внесення яких до бюджетів чи державних цільових фондів настали. Права Л.П. Брич, яка, аналізуючи продовжуване ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, характеризує встановлений законодавством строк сплати кожного конкретного виду обов'язкових внесків як “момент закінчення окремого епізоду продовжуваного злочину ...” [6, с. 187].

Вважаю, що проблема кримінально-правового значення 1095-денного строку давності, встановленого Законом від 21 грудня 2000 р., полягає в іншому. Хоч обвинувачення особи в ухиленні від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів має ґрунтуватись не тільки і не стільки на рішенні контролюючого органу, скільки на доказах, зібраних відповідно до вимог КПК, звичайний порядок кримінального переслідування за ст. 212 КК передбачає наявність даних документальної перевірки платника, які свідчать про заниження ним податкових зобов'язань. Законодавець позбавив податкові органи права самостійно визначати суми податкових зобов'язань після того, як сплив 1095-денний строк, навіть якщо заниження податкового зобов'язання і мало місце. Іншими словами, закріплений Законом від 21 грудня 2000 р. порядок нарахування належного податкового зобов'язання унеможливорює документальне підтвердження (в межах податкової процедури) факту вчинення податкового правопорушення, якщо з моменту його закінчення пройшло 1095 днів. У фаховій літературі зазначається, що платники податків не несуть відповідальності за недоплати, які мали місце три і більше років тому, оскільки за такими недоплатами сплив строк давності [14, с. 138]. Якщо врахувати, що для особливо кваліфікованого ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів строк давності, визначений з огляду на ч. 1 ст. 49 КК, становить 10 років, маємо (принаймні на перший погляд) таку собі міжгалузеву колізію. Разом з тим, мабуть, ніщо не заважає правоохоронним органам порушити і розслідувати в порядку, визначеному КПК, кримінальну справу за ознаками злочину, передбаченого ч. 3 ст. 212 КК, у межах 10-річного строку давності і після того, як сплив 1095-денний строк давності, встановлений Законом від 21 грудня 2000 р.

Проведене дослідження дозволяє зробити наступні висновки.

По-перше, при встановленні розміру суспільно небезпечних наслідків як ознаки об'єктивної сторони складів злочину, передбаченого ст. 212 КК, необхідно враховувати і ті витрати платника податків, які фактично ним здійснені (це встановлено під час розслідування і судового розгляду кримінальної справи доказами у їх кримінально-процесуальному розумінні), але які не знайшли відображення у податковій документації, а тому не впливають на виконання податкових зобов'язань і застосування щодо платника фінансових санкцій. Підхід, згідно з яким відсутність підтверджувальних документів, вказаних у законах “Про оподаткування прибутку підприємств” і “Про податок на додану вартість”, означає і відсутність як таких валових витрат і податкового кредиту з ПДВ, є підстави визнати фіскальним, таким, що суперечить конституційному принципу презумпції невинуватості, а, отже, не сумісним із кримінальним переслідуванням осіб, які вчинили злочинне ухилення від сплати податків.

По-друге, оціночний характер єдиного злочинного наміру і загальної мети як традиційних суб'єктивних ознак продовжуваного злочину і, внаслідок цього, їх досить суперечливе доктринальне і судове тлумачення в порядку застосування ст. 212 КК України спонукають більш прискіпливо придивитись до досвіду тих країн (зокрема, КНР, РФ і ФРН), які фактично відмовились від застосування щодо ухилення від сплати податків законодавчої конструкції продовжуваного злочину. Такий крок, крім всього іншого, дозволить легалізувати правозастосовну практику підсумовування обов'язкових платежів за всі звітні періоди, в яких встановлені порушення податкового законодавства, а тому може вважатись одним із напрямів вдосконалення опису суспільно небезпечних наслідків податкових злочинів.

По-третє, роз'яснення Пленуму ВСУ, присвячене підсумовуванню кількісних параметрів злочинної діяльності, здійснюваної в різні проміжки часу, у випадку встановлення ознак продовжуваного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (п. 12 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15), загалом враховує законодавче визначення продовжуваного злочину (ч. 2 ст. 32 КК), а тому заслуговує на схвалення. Водночас це роз'яснення не буде зайвим певним чином посилити з тим, щоб суди не допускали поширеного наразі на практиці механіч-

ного підсумовування несплачених сум обов'язкових платежів за всі звітні періоди, в яких встановлені порушення податкового законодавства. З цієї метою абз. 1 п. 12 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 пропонується доповнити такими положеннями: "Кваліфікуючи допущені у різний час порушення податкового законодавства за відповідною частиною ст. 212 КК як одиничний (продовжуваний) злочин, суд повинен навести у вирок докази, які б підтверджували наявність у поведінці особи єдиного злочинного наміру (ч. 2 ст. 32 КК). Не можуть кваліфікуватись як продовжуваний злочин випадки, коли особа, будучи одночасно службовою особою кількох підприємств, установ, організацій, вчинила ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів з кожного такого підприємства, установи, організації. У такому разі розмір коштів, що не надійшли до бюджетів чи державних цільових фондів внаслідок вчинення самостійних діянь, які не є складовими продовжуваного злочину, слід визначати щодо кожного підприємства, установи, організації як юридично окремого платника обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування".

Посилання

1. Архів Баришівського районного суду Київської обл. Справа № 1–6 за 2003 р.
2. Архів Святошинського районного суду м. Києва. Справа № 1–244 за 2006 р.
3. Ахметшин Х.М., Ахметшин Н.Х., Петухов А.А. Современное уголовное законодательство КНР. – М.: ИД "Муравей", 2000. – 432 с.
4. Бахрах Д. О повторности налоговых нарушений // Российская юстиция. – 1995. – № 11. – С. 43 – 44.
5. Бейгельзімер М. Продовжуваний злочин за статтею 212 КК України // Закон і бізнес. – 10–16 листопада 2001 р. – № 45.
6. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – 288 с.
7. Боротьба зі злочинністю у сфері підприємницької діяльності (кримінально-правові, кримінологічні, кримінально-процесуальні та криміналістичні проблеми). – Харків: Право, 2001. – 264 с.
8. Василенко Я. Об обязательности разъяснений и писем Высшего арбитражного суда в условиях борьбы за наполнение государственного бюджета // Бухгалтерия. – 20 сентября 1999 г. – № 38. – С. 81 – 84.
9. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – 384 с.
10. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – 924 с.
11. Жалинский А.Э. Современное немецкое уголовное право. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – 560 с.
12. Закон України від 28 грудня 1994 р. "Про оподаткування прибутку підприємств" (у редакції Закону від 22 травня 1997 р. із змінами) // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 33 – 34. – С. 3 – 64.
13. Закон України від 3 квітня 1997 р. із змінами "Про податок на додану вартість" // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 46. – С. 2 – 26.
14. Закон Украины "О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами". Настольная книга налогоплательщика – II. Сборник систематизированного законодательства // Бухгалтерия. – 19 ноября 2001 г. – № 47. – 226 с.
15. Звечаровский И. Момент окончания преступлений, связанных с уклонением от уплаты обязательных платежей // Российская юстиция. – 1999. – № 9. – С. 41 – 42.
16. Зелінський А.Ф. Злочинна діяльність: поняття та відповідальність // Радянське право. – 1991. – № 12. – С. 19 – 21.
17. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – 572 с.
18. Козлов А.П. Учение о стадиях преступления. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – 353 с.
19. Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – 175 с.
20. Кривошеин П.К. Повторность в советском уголовном праве (теоретические и прикладные проблемы). – К.: Выща шк., 1990. – 159 с.
21. Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – М.: "Юристъ", 1999. – 304 с.
22. Кучеров И.И. Налоги и криминал. Историко-правовой анализ. – М.: Первая Образцовая типография, 2000. – 349 с.
23. Лютий О. Деякі питання кваліфікації злочинів за статтею 212 або коли умисна несплата податків не є злочином // Юридичний журнал. – 2006. – № 3. – С. 100 – 103.
24. Миненок М.Г., Миненок Д.М. Корысть. Криминологические и уголовно-правовые проблемы. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – 367 с.
25. Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К.: Юрінком Інтер, 2006. – 704 с.

26. Налоговое право: учеб. пособие / Под ред. С.Г.Пепеляева. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 608 с.
27. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 р. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Кантон, А.С.К., 2001. – 1104 с.
28. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 4-тє вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2007. – 1184 с.
29. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – 848 с.
30. Пирогов А.В. Налоговые преступления (толкование, применение, совершенствование уголовного законодательства): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Санкт-Петербург, 2004. – 23 с.
31. Сиюхов А.Р. Налоговые преступления: определение момента их окончания и квалификация наступивших последствий // Закон и право. – 2000. – № 7. – С. 23 – 26.
32. Сологуб Н.М. Налоговые преступления: методика и тактика расследования. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 166 с.
33. Судова промова адвоката Зейкана Я.П. у справі Галаса І.М. // Адвокат. – 1999. – № 4. – С. 33 – 36.
34. Тюнин В.И. О “длящихся” и “продолжаемых” преступлениях в сфере экономической деятельности // Журнал российского права. – 2001. – № 1. – С. 44 – 48.
35. Тюнин В. Налоговые преступления в Уголовном кодексе России // Российская юстиция. – 2004. – № 2. – С. 62 – 65.
36. Цирит О.А. Уклонение от уплаты налогов: уголовно-правовая и криминологическая характеристика: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Калининград, 2004. – 19 с.
37. Федеральный Закон Российской Федерации от 8 декабря 2003 г. № 162-ФЗ “О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации” // Российская газета. – 16 декабря 2003 г. – № 252.
38. Яни П. Продолжаемое преступление // Законность. – 2003. – № 1. – С. 32 – 33.

Коментар

Ще одним проблемним питанням визначення суспільно небезпечних наслідків як об'єктивної ознаки злочинного ухилення від сплати податкових внесків є питання про вплив на кваліфікацію вчиненого за ст. 212 КК переплати податкових платежів, чому у цій збірці присвячено окрему публікацію.

На сьогодні я не готовий назвати конкретні кількісні показники суспільно небезпечних наслідків як ознаки об'єктивної сторони податкового шахрайства, неперерахування податковим агентом податків і зборів та непогашення податкового боргу, нормами про відповідальність за які вважаю за доцільне замінити у чинному КК України статтю 212. На мій погляд, краще писати правду про неготовність поки що запропонувати оптимальне вирішення тієї чи іншої кримінально-правової проблеми, ніж, вдаючись до аргументу “стеля”, відтворювати допущені вітчизняним законодавцем дурниці. Висловлю із поставленої проблеми лише вихідні міркування.

По-перше, це очевидна для мене довольність показників, що характеризують суспільно небезпечні наслідки та предмети злочинів у сфері господарської діяльності, звідки випливає, що оптимізація цих параметрів має бути комплексною (набуваючи вигляду їх уніфікації) і охоплювати принаймні розділ VII Особливої частини КК України. Хіба є підстави вести мову про якісь переваги (із розглядуваного питання) чинної редакції ст. 212 КК, якщо згідно з нею для притягнення до кримінальної відповідальності треба встановити, що винна особа ухилилась від сплати податкових платежів на суму не менше, ніж майже 40 тис. доларів США?

По-друге, це також очевидна необґрунтованість закріпленого у чинному законодавстві положення, згідно з яким при кваліфікації злочинів та адміністративних проступків н.м.д.г. використовується на рівні податкової соціальної пільги. У зв'язку з цим я підтримую пропозиції науковців про виключення із ст. 22 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” п. 22.5 і про запровадження для потреб застосування кримінального та адміністративного закону розрахункової одиниці (іншої подібної автономної величини), яка б узгоджувалась із рівнем прожиткового мінімуму, індексом інфляції, іншими показниками, що мають соціально-економічне наповнення.

По-третє, це розуміння тієї обставини, що для вироблення обґрунтованих вартісних критеріїв злочинності діянь у сфері господарської діяльності (зокрема, злочинної поведінки учасників податкових правовідносин) необхідним є проведення серйозних наукових досліджень – криминологічних (у тому числі за участю економістів і соціологів), емпіричних (подібних до того, яке свого часу здійснив В.Л.Чубарєв, з'ясовуючи розміри заподіяної матеріальної шкоди як

фактору тяжкості злочинного діяння⁵), а так само досліджень матеріалів правозастосовної практики. Має рацію В.В.Лунєєв, який закликає вивчати фактичну реальність на підставі масових статистичних і соціологічних тенденцій і закономірностей, виходити за межі догм права до політичних, економічних, соціальних та інших реалій, які формуються під впливом тієї чи іншої галузі права.⁶ Інакше кажучи, маємо справу з одним із тих випадків, коли “метод розумної голови” фахівця з кримінального права для конструювання кримінально-правових заборон не може бути ефективним. Без проведення вказаних досліджень навряд чи вдасться подолати згадану вище довільність кількісних показників суспільної небезпеки господарських злочинів; також не буде дотримана чи не найактуальніша щодо економічних злочинних посягань вимога – вимога соціальної обумовленості кримінального закону.

⁵ Чубарев В.Л. Тяжесть преступного деяния: Монография. – К.: Вища шк., 1992. – 171 с.

⁶ Лунеев В.В. Преступность XX века: мировые, региональные и российские тенденции. – Изд. 2-е, перераб. и доп. – М.: Волтерс Клувер, 2005. – С. 553.

Проблеми кримінальної відповідальності за необережну несплату податків, зборів, інших обов'язкових платежів¹

У п. 4 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” невиконання чи неналежне виконання службовою особою юридичної особи – платника податків своїх службових обов'язків через не-сумлінне ставлення до них, пов'язане, зокрема, з неналежним веденням податкового обліку та звітності, помилками при обчисленні сум обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджетів чи державних цільових фондів, відсутністю чи неналежним здійсненням контролю за діяльністю працівників, які ведуть податковий облік та звітність, якщо це призвело до несплати чи неповної сплати юридичною особою податків, зборів, інших обов'язкових платежів, пропонувався кваліфікувати (за наявності передбачених законом підстав) за ст. 167 КК 1960 р. як халатність. На практиці результатом сприйняття цього роз'яснення стала непослідовність кримінального переслідування осіб, винних у необережному порушенні вимог податкового законодавства: слідчі податкової міліції відмовляли у порушенні кримінальних справ за відсутністю у діях (бездіяльності) службових осіб підприємств, установ, організацій умислу на ухилення від сплати податків і зборів, а, отже, і складу цього злочину тоді, як встановлення відсутності зазначеного умислу під час судового розгляду кримінальних справ про злочини, передбачені ст. 148-2 КК 1960 р. (ст. 212 КК 2001 р.), мало своїм наслідком винесення обвинувального вироку і засудження за необережний злочин.

Так, за ч. 2 ст. 367 КК кваліфікував Кіровський районний суд м. Дніпропетровська (вирок винесено 5 травня 2003 р.) дії голови правління ВАТ “Продмаш” С., який у період з 1 січня 1999 р. до 1 жовтня 2000 р. внаслідок несумлінного ставлення до виконання своїх службових обов'язків не забезпечив перерахування до бюджету податку на прибуток підприємств, ПДВ і прибуткового податку з громадян на загальну суму 125890 грн. Визнавши вчинене С. необережним злочином – службовою недбалістю, що спричинила тяжкі наслідки, суд вказав у вирокі на те, що відповідні порушення податкового законодавства сталися внаслідок помилок з боку бухгалтерських працівників ВАТ, яким С. вказівок вчинювати податкові правопорушення не давав. На момент підписання податкової звітності С. не знав про допущені на підприємстві порушення податкового законодавства, про які взяв від працівників податкової інспекції вже після проведення податкової перевірки.

У постанові Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” роз'яснення, подібне до наведеного у п. 4 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5, відсутнє, хоч пропозиція розцінювати вказані вище необережні дії працівника управлінської сфери підприємства, установи чи організації як службову недбалість (ст. 367 КК 2001 р.), на мою думку, ґрунтується на чинному законодавстві і не може викликати формальних заперечень.

Протилежної точки зору дотримується В.О. Навроцький, який у відгуку як офіційного опонента на дисертацію Р.Ю. Гревцової “Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні” висловив думку про те, що необережна несплата податкових платежів за чинним КК України злочином не визнається. Більш переконливою вважаю позицію П.П. Андрушка, на погляд якого для необережної несплати обов'язкових платежів характерною є злочинна недбалість, коли службова особа, на яку покладається відповідальність за належне ведення обліку результатів діяльності підприємства, установи, організації, обчислення і сплату обов'язкових платежів, зобов'язана передбачати можливість настання відповідних суспільно небезпечних наслідків. Якщо ж з урахуванням конкретних обставин справи буде встановлено, що службова особа не тільки була зобов'язана, а й передбачала можливість їх несплати, то формально в її діянні є ознаки службової недбалості. Разом із тим відсутність відповідного роз'яснення у текс-

¹ Стаття опублікована: Кримінальний кодекс України 2001 року: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. 13 – 15 квітня 2007 р. Частина 1. – Львів, 2007. – С. 27 – 32.

ті постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 дозволила П.П. Андрушку висловити припущення про те, що Пленум ВСУ не вважає необережну несплату податків і зборів злочином [1].

О. Степанюк називає дурницею засноване на чинному податковому законодавстві положення про те, що платник податків завжди може передбачати небезпечні наслідки своєї поведінки незалежно від життєвого досвіду, освіти, кваліфікації, стану психіки і конкретних обставин, в яких допущене порушення податкового законодавства [2]. У кримінальному праві такої дурниці не місце, позаяк легальне визначення злочинної недбалості (ч. 3 ст. 25 КК) ґрунтується на поєднанні об'єктивного і суб'єктивного критеріїв. А це означає, що викликана у тому числі суб'єктивними особливостями особи (відсутність необхідних знань, досвіду, кваліфікації тощо) неможливість передбачити настання суспільно небезпечних наслідків виключає наявність навіть необережної форми вини.

Вважаю, що встановлене у межах спростування презумпції знання закону незнання податкового закону або помилкове його застосування, виключаючи умисел, за наявності до цього підстав може розглядатись як прояв необережної форми вини (а саме злочинної недбалості) у поведінці платника податків чи його службової особи.

Окремі автори, визнаючи як загальне правило “прямоумисний” характер ухилення від сплати податків, водночас допускають як виняток можливість вчинення цього злочину з непрямым умислом. Зокрема, останнє вбачається у випадку ухилення від сплати податків, вчиненого “новоспеченим” порушником – тим, хто чітко не уявляє собі дію механізму оподаткування, а тому лише приблизно передбачає можливість настання суспільно небезпечних наслідків своєї поведінки [3]. Видається, що ситуація з особою, яка допустила одиначне порушення податкового законодавства, не маючи достатньої інформації про алгоритм правомірної поведінки, через відсутність усвідомлення податкової протиправності взагалі виходить за межі умисної форми вини.

Пленум ВСУ не взяв на себе сміливість висловитись з приводу невирішеної у КК України 2001 р. проблеми явної невідповідності законодавчої оцінки суспільної небезпеки умисного ухилення від сплати податків і зборів та несплати їх з необережності. Суть цієї проблеми полягає принаймні у трьох моментах. По-перше, для притягнення до відповідальності за ст. 367 КК треба встановити, що сума несплачених обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, в 100 і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян (далі – н.м.д.г.), тоді як для застосування ст. 212 КК мінімальна межа шкоди, заподіяної державі, складає суму, що дорівнює 1 тис. н.м.д.г. По-друге, несплата в результаті необережного діяння службової особи обов'язкових платежів на суму у 250 і більше н.м.д.г., що згідно з приміткою до ст. 364 КК вважається тяжкими наслідками, утворює кваліфікований склад службової недбалості, передбачений ч. 2 ст. 364 КК, санкція якої передбачає можливість призначення покарання у вигляді позбавлення волі на строк від 2 до 5 років. Водночас за умисне ухилення від сплати податкових внесків на суму до 5 тисяч н.м.д.г. позбавлення волі як вид кримінального покарання взагалі не може бути призначене. По-третє, необережна несплата податків і зборів, вчинена службовими особами підприємств, установ, організацій, може тягнути за собою кримінальну відповідальність (ст. 367 КК) в той час, як аналогічні діяння фізичних осіб – підприємців та інших платників можуть розцінюватись хіба що як адміністративний проступок.²

Порівняльний аналіз санкцій, передбачених різними частинами ст. ст. 212, 367 КК, врахування нестабільності, суперечливості і складності застосування вітчизняного податкового законодавства спонукають висувати різні доктринальні тлумачення кримінального закону, які однак на цілком законних підставах можуть і не сприйматись на практиці. Так, мною висловлювалась думка про те, що пов'язані з оподаткуванням і вчинені через необережність діяння службових осіб – працівників управлінської сфери юридичних осіб можуть кваліфікуватись за ч. 1 ст. 367 КК лише у тому разі, коли сума несплачених обов'язкових платежів перевищує 1 тис. н.м.д.г., а за ч. 2 ст. 367 КК – 5 тис. н.м.д.г. [4]. Подібний варіант обмежувального тлумачення кримінального закону наводився у п. 4 проекту постанови Пленуму ВСУ “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, збо-

² Про безпідставність визнання фізичної особи – підприємця службовою особою у кримінально-правовому розумінні цього поняття див., зокрема: Дудоров О.О. Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти. – К.: Істина, 2006. – С. 249 – 253. В літературі висловлена пропозиція у законодавчому порядку визнати фізичну особу – підприємця суб'єктом злочинів у сфері службової діяльності (Соколов А. Фізична особа – підприємець як суб'єкт злочинів у сфері службової діяльності // Вісник прокуратури. – 2009. – № 8. – С. 51 – 57).

рів, інших обов'язкових платежів", в якому як на можливу підставу застосування ст. 367 КК вказувалось на невиконання (неналежне виконання) службовою особою юридичної особи – платника своїх службових обов'язків, якщо це призвело до несплати або неповної сплати податків і зборів лише в особливо великих розмірах.

Проблема кримінально-правової оцінки необережної несплати обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, потребує вирішення у законодавчому порядку. Свій варіант її вирішення висунула Н.О. Гуторова, яка запропонувала доповнити ст. 367 КК частиною 3 такого змісту: "Ця стаття не застосовується до діянь, умисне вчинення яких не тягне за собою кримінальної відповідальності за цим Кодексом. Покарання за службову недбалість не може бути призначено більш суворе, ніж передбачено за таке ж діяння, вчинене умисно" [5]. Наведена пропозиція, поза всяким сумнівом, є кроком вперед порівняно з чинним КК, однак і вона не усуває нерівність перед кримінальним законом службових осіб підприємств, установ, організацій та фізичних осіб – підприємців при тому, що останні є повноцінними суб'єктами господарювання та оподаткування і можуть мати не менші, ніж у юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, обсяги фінансово-господарської діяльності і, як наслідок, спроможні не сплачувати податкові платежі у таких саме розмірах, що й підприємства, установи, організації.

На подібне зауваження заслуговує пропозиція Л.П. Брич доповнити КК нормою про відповідальність за неналежне виконання своїх обов'язків керівником підприємства, установи, організації, в результаті якого було не сплачено обов'язкові внески державі, що входять у систему оподаткування [6]. Відсутність однакового підходу до кримінально-правової оцінки необережної несплати податкових платежів службовими особами підприємств, установ, організацій і фізичними особами – підприємцями видається тим більше не виправданою, якщо врахувати, що Л.П. Брич виступає за уніфікацію умов притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати обов'язкових внесків державі для осіб, які займаються індивідуальним підприємництвом, і директорів та головних бухгалтерів суб'єктів підприємницької діяльності. Крім цього, назва запропонованої Л.П. Брич норми – "Керівництво суб'єктом оподаткування, який не сплатив обов'язкових внесків державі", не повністю узгоджуючись із змістом її диспозиції, не враховує тієї обставини, що необережність у сфері оподаткування не варто зводити лише до неналежного керівництва суб'єктом оподаткування.

В.В. Молодик і Ю.М. Сухов запропонували включити до КК спеціальні норми про відповідальність за необережну несплату податків і зборів, вчинену як службовими особами підприємств, установ, організацій, особами, які займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, так і будь-якими іншими фізичними особами, зобов'язаними сплачувати ці платежі [7]. Як відомо, під час ухвалення КК України 2001 р. така ідея у законодавця підтримки не знайшла. Нагадаю, що у проекті нового КК України, прийнятого у другому читанні, крім ст. 217 ("Умисна несплата податків, зборів, інших обов'язкових платежів"), були сформульовані ще два склади податкових злочинів – "Несплата податків, зборів, інших обов'язкових платежів з підприємств, установ, організацій з необережності" (ст. 218) і "Несплата податків, зборів, інших обов'язкових платежів фізичними особами з необережності" (ст. 219). Однак за ініціативою багатьох народних депутатів і пропозицією Головного юридичного управління Верховної Ради України, яку на той момент підтримував і автор цих рядків, вказівку на ст. 218 і ст. 219 з проекту КК було виключено.

Посилання на те, що за допомогою криміналізації необережних податкових правопорушень за умов переходу до ринкової моделі розвитку суспільства вдасться посилити податкову дисципліну, не бере до уваги хоча б той факт, що за законодавством країн із традиційною ринковою економікою податкові злочини – діяння умисні. Чи не єдиний випадок, який інколи згадується прибічниками розглядуваного варіанту вдосконалення КК, – передбачене § 378 Положення про податки і збори ФРН легковажне заниження податку (*Leichtfertige Steuerverkürzung*), однак й це діяння, на відміну від умисного ухилення від сплати податку, насправді визнається не злочином, а адміністративним проступком [8].

Сьогоднішній стан вітчизняного податкового законодавства, яке є великим за обсягом, вкрай нестабільним, суперечливим і складним для сприйняття,³ схиляє до думки про недоцільність в сучасних умовах криміналізації пов'язаних з необережною несплатою податкових платежів діянь, вчинених не лише звичайними фізичними особами, а й службовими особами підп-

³ Переконались у цьому можна, ознайомившись із фрагментом дисертації автора "Система оподаткування України: поняття, загальна характеристика, соціальна обумовленість криміналізації порушень податкового законодавства".

приємств, установ, організацій та фізичними особами – підприємцями. Вважаю, що така криміналізація суперечитиме принципу економії кримінально-правової репресії, соціально необґрунтовано погіршить правове становище різних категорій платників податків⁴ і за рахунок значного розширення меж кримінально караної поведінки негативним чином позначиться на цілеспрямованості кримінально-правової протидії податковій злочинності. А для того, щоб, по-перше, покласти край застосуванню (на практиці, як правило, безпідставному) кримінально-правової норми про службову недбалість щодо пов'язаних з оподаткуванням необережних діянь працівників управлінської сфери підприємств, установ, організацій і, по-друге, чітко зафіксувати волю законодавця, який не погодився із криміналізацією необережної несплати податків під час ухвалення КК 2001 р., пропоную доповнити останній такою імперативною заборонаю: “Вчинені через необережність невиконання податкового зобов'язання, неперерахування податковим агентом податків і зборів, а так само непогашення податкового боргу кримінальної відповідальності не тягнуть”. Наведене формулювання видається універсальним у тому плані, що воно виключатиме застосування ст. 367 КК на різних етапах податкового адміністрування та усуватиме існуючу нерівність перед кримінальним законом службових осіб і фізичних осіб – підприємців.

Посилання

1. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. За заг. ред. Гончаренка В.Г., Андрушка П.П. – К.: Форум, 2005, у трьох книгах. Книга 2. Особлива частина. Коментарі до статей 109 – 254 Кримінального кодексу. – С. 454 – 455.
2. Степанюк А. О “системности” налоговой системы // Юридическая практика. – 31 мая 2005 г. – № 22.
3. Соловьев О.Г. Налоговые преступления: криминологическая и уголовно-правовая характеристика: Учеб. пособие. – Ярославль: Яросл. гос. ун-т, 2001. – С. 49 – 50.
4. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 174 – 175.
5. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 271 – 272.
6. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 287.
7. Молодик В.В. Криминологічні та кримінально-правові аспекти відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 4, с. 16; Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 17, с. 191 – 197.
8. Дудоров О. Кримінальне переслідування податкових злочинів (за законодавством Федеративної Республіки Німеччини) // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 3. – С. 45 – 47.

Коментар

Зрозуміло, що проблема визначення сфери кримінально караної необережності розглядається і вирішується у наведеній вище публікації локально (лише стосовно злочинних порушень податкового законодавства) при тому, що могла б розв'язуватись на більш високому рівні – в аспекті вдосконалення Загальної частини КК України. Можна сказати, що, вирішуючи вказану злободенну для практики проблему, з приводу якої Пленум Верховного Суду України чітко не висловив своєї позиції, я не вийшов за межі традиційного для вітчизняного (і не лише для вітчизняного) кримінального законодавства підходу, згідно з яким форма вини або безпосередньо вказується у диспозиції норми Особливої частини КК, або (за відсутності чіткої законодавчої вказівки) встановлюється шляхом тлумачення кримінального закону.

⁴ “Стремление распространить уголовную ответственность на лиц, действующих по неосторожности, является отражением подхода тотального контроля и максимального наказания предпринимателей за любые отступления от предписаний закона (в большей части – от различных ведомственных инструкций). Думается, неосторожная вина в экономических преступлениях не может и не должна иметь место. Ответственность за неосторожные формы деятельности вполне может быть реализована в рамках гражданско-правовых норм и (или) административного права” (Иногамова-Хегай Л.В. Пределы уголовной ответственности за экономические преступления // Предпринимательство. Пределы государственно-правового вмешательства. Материалы конференции. – М., 2001. – С. 40).

Суть іншого підходу до визначення кола необережних діянь, що тягнуть кримінальну відповідальність, відомого і Кримінальному уложенню Росії 1903 р., і сучасному кримінальному законодавству багатьох зарубіжних країн (наприклад, § 7 КК Австрії, ст. 11 КК Болгарії, § 19 КК Данії, ст. 12 КК Іспанії, ст. 42 КК Італії, ст. 15 КК КНР, ст. 16 КК Литви, ст. 18 КК Швейцарії, ст. 2 глави 1 КК Швеції, ст. 121-3 КК Франції), полягає у наявності у Загальній частині кримінального закону спеціального застереження, згідно з яким діяння, вчинені через необережність, караються як злочини лише у випадках прямої вказівки на це в Особливій частині кримінального закону. Очевидними, безспірними достоїнствами цього підходу, які, справді, спонукають до його запозичення і в Україні, є те, що він вважається серйозною правовою гарантією проти поширювального тлумачення кримінально-правових норм, дозволяє зробити кримінальний закон більш лаконічним і зрозумілим, сприяє його однаковому застосуванню.

Щоправда, є одне серйозне “але”, яке особисто для мене слугує стримуючим фактором і схиляє до того, щоб (принаймні поки що) висувати пропозиції стосовно, так би мовити, фрагментарного вдосконалення КК в рамках першого (традиційного) підходу. Включення до Загальної частини КК подібного законодавчого застереження зобов'язує ретельним чином переглянути всю Особливу частину КК на предмет чіткого визначення того, які саме вчинені через необережність діяння визнаватимуться злочинами. Адже невдалість відповідного російського досвіду полягає не лише у тому, що ч. 2 ст. 24 КК РФ допускає суперечливі тлумачення з питання про форму вини конкретного злочину, а й в тому, що Особлива частина КК РФ із цією нормою не узгоджена, і зазначена обставина породжує великі труднощі на практиці.⁵ Інакше кажучи, прагнучи вирішити проблему встановлення меж злочинної необережності, обійтись редагуванням лише Загальної частини КК неможливо – треба змінювати й Особливу частину КК. А це в свою чергу вимагає знайти оптимальне співвідношення між, з одного боку, світовою тенденцією до збільшення кількості кримінально-правових заборон на вчинення необережних злочинів (у тому числі за рахунок деліктів створення небезпеки) та, з іншого, заснованою на гуманізмі ідеєю декриміналізації частини передбачених КК України необережних злочинів.

⁵ Бавсун М.В., Векленко С.В. Проблемы виновного вменения за преступления, совершаемые по неосторожности // Правоведение. – 2004. – № 5. – С. 133 – 141; Нерсисян В. Законодательная регламентация ответственности за преступные деяния, совершенные по неосторожности // Уголовное право. – 2000. – № 2. – С. 41 – 44; Нерсисян В.А. Специальные правила наказуемости деяний, совершенных по неосторожности // Уголовное право: стратегия развития в XXI веке: материалы Шестой Международной научно-практической конференции 29 – 30 января 2009 г. – М.: Проспект, 2009. – С. 215 – 218.

Шляхи вдосконалення компромісної норми, передбаченої ч. 4 ст. 212 КК України¹

Визнавши спеціальні види звільнення від кримінальної відповідальності, передбачені Особливою частиною КК, перспективною формою депеналізації, законодавець у КК 2001 р. істотно збільшив порівняно з попереднім КК кількість відповідних заохочувальних приписів. Правий В.В. Мальцев, який констатує, що в основу звільнення від кримінальної відповідальності на підставі норм Особливої частини КК покладені не лише загальновизнані фундаментальні ідеї кримінального права, а й відносно нове для юридичної науки положення про допустимість компромісу у боротьбі із злочинністю [1]. Х.Д. Алікперов слушно зазначає, що за допомогою норм, які допускають компроміс, держава дозволяє компроміс з особою, яка вчинила той чи інший злочин, у вигляді гарантії звільнення від кримінальної відповідальності або пом'якшення покарання в обмін на позитивні вчинки особи, перелік яких вказується у таких нормах [2]. Закріплення у чинному КК подібних форм спонукає висловитись за трансформацію ідеї (принципу) невідворотності кримінальної відповідальності у положення про невідворотність кримінально-правового впливу на особу, яка вчинила злочин, – впливу, який може набувати вигляду у т. ч. звільнення від кримінальної відповідальності.

Втіленням ідеї кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування є ч. 4 ст. 212 КК України, згідно з якою особа, яка вчинила ухилення від сплати податкових внесків, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня). Попри те, що внаслідок застосування ч. 4 ст. 212 КК страждає (порушується) ідея невідворотності кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), певною мірою знижується загальнопревентивний вплив ст. 212 КК, закріплення на законодавчому рівні кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування є наразі життєво необхідним. Симптоматичною, як на мене, є відсутність у вітчизняній доктрині критичних висловлювань з приводу самого факту існування ч. 4 ст. 212 КК як втілення (вже інше питання – вдалого чи не зовсім) ідеї компромісу – своєрідної “золотої середини” між економічною доцільністю і кримінально-правовою репресією. Жодним українським дослідником, мабуть, передусім з огляду на існуючу в країні систему оподаткування, не ставиться під сумнів доцільність виокремлення у кримінальному законі подібного припису. Разом із тим формулювання останнього далеке від досконалості, у зв'язку з чим метою запропонованого дослідження є з'ясування дискусійних питань тлумачення і застосування ч. 4 ст. 212 КК і висунення на цій підставі пропозицій, спрямованих на вдосконалення кримінального закону.

Передусім зауважу, що позитивними рисами регламентації заохочення у сфері оподаткування у чинному КК є закріплення виключно судового порядку звільнення особи від кримінальної відповідальності та обов'язковий (імперативний) характер звільнення, передбаченого ч. 4 ст. 212 КК²,

¹ Стаття опублікована: Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична. – 2007. – № 3. – С. 309 – 323.

² Взагалі в Особливій частині КК України втілено підхід, згідно з яким норми, котрі покладають обов'язок заохочення, мають більшу спонукальну силу, ніж норми, які лише уповноважують на заохочення. Стосовно злочинного ухилення від сплати податків такий підхід видається цілком виправданим, оскільки у цьому разі умови заохочення піддаються більш-менш чіткій формалізації. Норма про звільнення від кримінальної відповідальності за певних умов податкового злочинця, застосування якої було б правом, а не обов'язком суду, що передбачало б використання останнім дискреційних повноважень, неминуче потягла б за собою різнобій у правозастосовній практиці і, як наслідок, порушення принципу рівності громадян перед законом. Тому варто погодитись з тим, що у тексті заохочувальної норми зафіксовано однозначну гарантію звільнення від кримінальної відповідальності особи, яка вчинила ухилення від сплати податків, в обмін на її посткримінальну поведінку, чітко визначену законом. Досить рішуче висловлюється з цього приводу Т.О. Леснієвські-Костарева, яка наголошує на превентивній спрямованості норм про спеціальні види звільнення від кримінальної відповідальності. На її думку, неможливо стимулювати позитивну посткримінальну поведінку особи, якщо не гарантувати їй на законодавчому рівні обов'язковості, а не факультативності звільнення від кримінальної відповідальності (Леснієвські-Костарева Т.А. Дифференциация уголовной ответственности. Теория и законодательная практика. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: НОРМА, 2000. – С. 189). Р.В. Дубовицький, який закликає відновити у КК РФ спеціальну компромісну норму для ухилення від сплати податків, наводить ще один аргумент на користь обов'язкового характеру розглядуваного варіанту депеналізації: факультативність звільнення від кримінальної відповідальності породжує дискрецію корупційного плану (Дубовицький Р.В. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов с организаций: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 26).

а вадою – те, що ця норма не дозволяє поліпшувати правове становище осіб, які допустили такі злочинні порушення податкового законодавства, що не можуть кваліфікуватись за статтею КК про відповідальність за умисне ухилення від сплати податків і зборів. У зв'язку з цим одним із напрямів вдосконалення аналізованого кримінально-правового компромісу має стати охоплення його дією всіх тих оновлених норм КК, які покликані забезпечувати комплексну і конкретизовану охорону системи оподаткування.

Виправданість кримінально-правового компромісу обумовлена тими соціально-корисними цілями, на досягнення яких він спрямований. Вважається, що норма про звільнення від кримінальної відповідальності осіб, які вчинили ухилення від сплати податків і зборів, у зв'язку з їх специфічним каяттям дає змогу: 1) істотно посилити роботу щодо наповнення бюджету реальними грошовими надходженнями; 2) зосередити зусилля правоохоронних органів на тяжких податкових злочинах, трудомістких з точки зору їх розкриття і розслідування, де обвинуваченню бракує доказів, а порушники законодавства не визнають своєї вини в умисному ухиленні від сплати податкових платежів. За рахунок застосування ч. 4 ст. 212 КК економиться не лише час і зусилля, потрібні для кримінального переслідування осіб, які вчинили інші податкові злочини, а й фінансово-матеріальні ресурси. Правоохоронні органи, на утримання яких спрямовуються кошти платників податків, на цілком законних підставах застосовують скорочену форму провадження у кримінальних справах.

Теоретично кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування може набувати і вигляду податкової амністії, в межах проведення якої мало б здійснюватись одноразове звільнення від кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства щодо добровільно задекларованих (легалізованих) особою об'єктів, з яких не сплачено належні податки і збори. Протягом 1999 – 2003 р. р. на розгляд Верховної Ради України подавалось 12 відповідних законопроектів, однак з різних причин жоден із них не був остаточно ухвалений парламентом. Порівняно з ідеєю податкової амністії, сподіватись на реалізацію якої в Україні найближчим часом, на мою думку, марно, очевидною перевагою варіанту кримінально-правового компромісу, який знайшов втілення у ч. 4 ст. 212 чинного КК, є його постійно діючий характер.

Звернення до зарубіжного досвіду кримінально-правової протидії податковим злочинам показує, що існує група країн (до неї, на мою думку, входить і Україна), в яких кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування розглядається головним чином як засіб наповнення державної скарбниці коштами (це Азербайджан, Болгарія, Киргизія, Узбекистан, до недавнього часу і Росія). Натомість у законодавстві тих країн, які історично мають значно більший досвід кримінально-правової охорони податкових відносин, акцент зроблено не на фінансальній, а на, так би мовити, правоохоронній складовій заохочення – на своєчасності інформування компетентних органів про невідомі для них факти злочинних порушень податкового законодавства. Очевидною є та обставина, що в Іспанії, Німеччині, США, а наразі і в Росії встановлено щодо посткримінальної поведінки особи, яка прагне уникнути кримінально-правової репресії за вчинений нею податковий злочин, більш жорсткі порівняно з ч. 4 ст. 212 КК України вимоги і передусім в частині регламентації своєчасності і добровільності такої поведінки.³

Вирішуючи питання про те, чи не варто нашому законодавцю сприйняти подібний підхід,⁴ висловлю думку про передчасність такого кроку у сьогоднішній Україні. Ідея подібного вдосконалення аналізованого кримінально-правового компромісу має право на існування, однак ре-

³ Відомі кримінальному законодавству інших країн норми, подібні до ч. 4 ст. 212 КК, проаналізовані у статті "Кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування: зарубіжний досвід".

⁴ Аналогічний підхід знаходив втілення у редакції примітки до ст. 217 проекту КК України, запропонованій для розгляду у третьому читанні народними депутатами – членами Комітету Верховної Ради України з питань боротьби з організованою злочинністю і корупцією та Комітету з питань законодавчого забезпечення правоохоронної діяльності. Передбачалось, що особа, яка вперше вчинила ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів без обтяжуючих обставин, тобто діяння, передбачене ч. 1 ст. 217, звільнятиметься від кримінальної відповідальності, якщо вона добровільно і до порушення щодо неї кримінальної справи не лише сплатить податки і збори, фінансові санкції і пеню, а й оголосить про вчинення нею діяння. Тобто у тексті заохочувальної норми досить однозначно фіксувалось добровільне з'явлення особи із зізнанням як умова звільнення від кримінальної відповідальності за скоєний податковий злочин. Про необхідність включення до складу кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування добровільної заяви про факт вчинення злочину відповідним державним органом вказували під час опрацювання проекту нового КК України й окремі вітчизняні науковці (Гутник А.Є., Лисенко В.В., Усатий Г.О. Ухилення від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів: удосконалення кримінально-правової норми // Вісник Запорізького юридичного інституту МВС України. – 2000. – № 4. – С. 57; Усатий Г. Компроміс як пріоритетний напрям податкової політики України // Юридичний вісник України. – 5 – 11 квітня 2001 р. – № 14; Усатий Г.А. Правовий компроміс в податковій сфері України // Юридическая практика. – 1 августа 2001 г. – № 31). Однак у тексті остаточно ухваленого 5 квітня 2001 р. КК знайшов втілення інший, так би мовити, більш ліберальний підхід до осіб, які скоїли злочинне ухилення від сплати обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування.

лізовувати її доречно хіба що після проведення в Україні податкової реформи, істотного поліпшення системи оподаткування і, як наслідок, формування позитивного ставлення платників і зборів до цієї системи.

Норма, яка передбачає звільнення податкових злочинців від кримінальної відповідальності, покликана не лише виконувати прагматичні завдання, а й втілювати у сфері оподаткування профілактичну функцію. У разі неодноразового застосування щодо одного і того самого правопорушника такої норми її сенс як спеціального компромісного припису втрачається, адже особа демонструє стійку тенденцію, схильність до систематичних порушень податкового законодавства. Тому в цілому виправданою видається вказівка у ч. 4 ст. 212 КК України на особу, яка вчинила злочин вперше.⁵ Водночас постає питання про те, чи доцільно поліпшувати за допомогою цієї норми становище особи, щодо якої раніше вже ухвалювалось рішення про звільнення її від кримінальної відповідальності за ч. 4 ст. 212 КК.⁶ На цю обставину свого часу звертав увагу В.Білецький, який вважав, що внесення до бюджету несплачених податків і фінансових санкцій тим, хто раніше на підставі спеціальної норми вже звільнявся від кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування, має розглядатись як обставина, що не звільняє від кримінальної відповідальності, а лише пом'якшує її [3]. А під час обговорення новел КК України 2001 р. деякими правниками-практиками висловлювалась думка про невдалість вжитого у ч. 4 ст. 212 КК формулювання "особа, яка вперше вчинила діяння" і про доцільність заміни його зворотом "особа, щодо якої раніше не застосовувалась процедура звільнення від кримінальної відповідальності" [4]. Подібними проблемами у часи існування примітки до ст. 198 КК РФ переймалися і наші російські колеги, які одну з вад цієї заохочувальної норми вбачали у тому, що на особу, звільнену від кримінальної відповідальності за вчинений податковий злочин, не покладалось будь-якого кримінально-правового обтяження. Вирішення проблеми вбачалось у встановленні законодавчої заборони на застосування протягом п'ять років примітки до ст. 198 КК РФ щодо тієї особи, яка на її підставі вже звільнялась від кримінальної відповідальності [5].

Враховуючи профілактичне навантаження ч. 4 ст. 212 КК України як спеціальної компромісної норми у сфері оподаткування, її дія, на мій погляд, не повинна поширюватись (після внесення відповідних законодавчих змін) на того, хто раніше на її підставі був звільнений від кримінальної відповідальності і протягом трьох років після набрання законної сили рішенням суду про звільнення знову вчинив умисне ухилення від сплати податкових внесків. Якщо цього не зробити, ч. 4 ст. 212 КК відіграватиме роль своєрідного каталізатора податкових злочинів, адже особа, яка за законом неодноразово не карається за вчинене ухилення від сплати податків і зборів, схильна до того, щоб і надалі порушувати кримінальний закон.

Пропонуючи строк у три роки, до закінчення перебігу якого той, хто вчинив податковий злочин, не вправі буде претендувати на поліпшення свого становища в порядку спеціального кримінально-правового заохочення, вважаю за доцільне орієнтуватись у такому випадку на закріплені у ст. 49 КК строки давності. Як відомо, матеріально-правовою підставою застосування інституту давності в кримінальному праві вважається істотне зменшення суспільної небезпечності вчиненого злочину внаслідок того, що вплив значний проміжок часу, а також втрата (повністю або значною мірою) суспільної небезпечності особи, яка тривалою законослухняною поведінкою після вчинення злочину демонструє своє виправлення. Виходжу з того, що

⁵ Я.М. Кураш під вчиненням злочину вперше у ч. 4 ст. 212 КК розуміє дві ситуації – те, що особа раніше взагалі не вчиняла злочинів, передбачених ч. 1 та ч. 2 ст. 212 КК, і те, що на момент вчинення ухилення від сплати податків судимість за раніше вчинений злочин, передбачений ч. 1 або ч. 2 ст. 212 КК, знято чи погашено у встановленому порядку (Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар. За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн "Видавничий Дім "Ін Юре", 2003. – С. 585). Вважаю, що таке тлумачення кримінального закону безпідставно обмежує сферу застосування ч. 4 ст. 212 КК за рахунок неохоплення заохоченням осіб, які: 1) за раніше скоєний злочин, передбачений будь-якою частиною ст. 212 КК, у встановленому порядку були звільнені від кримінальної відповідальності, а тому у кримінально-правовому розумінні мають визнаватись такими, що вчинили злочин вперше; 2) засуджувались за ч. 3 ст. 212 КК, але судимість з яких знято чи погашено у встановленому законом порядку.

⁶ Цікаво, що у ФРН не підлягає кримінальному переслідуванню третя особа, яка була зобов'язана подати відповідні відомості, але яка цього не зробила або зробила неналежним чином, якщо декларація подана платником податків своєчасно і за встановленими правилами. Однак звільнення від кримінального покарання не відбувається у тому разі, коли проти такої третьої особи чи її представника раніше вже проводились кримінальні процеси або процеси, пов'язані із накладенням штрафних санкцій за податкові правопорушення (Див.: Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 152).

такими ж міркуваннями варто керуватись при визначенні тривалості строку, після сплиття якої особа, яка скоїла злочинне ухилення від сплати податкових платежів, за своїм правовим становищем може бути прирівняна до того, хто раніше взагалі не вчиняв податкового злочину.

В принципі, подібну позицію (щоправда, стосовно всіх злочинів, а не конкретно ухилення від сплати податків) відстоює російський науковець В.К. Дуюнов, який справедливо вважає, що вчинення нового злочину особою, раніше звільненою від кримінальної відповідальності, свідчить про недосягнення щодо такої особи цілей кримінально-правового впливу. Пільговий підхід, який уособлює звільнення від кримінальної відповідальності, неправильно поширювати на подальшу поведінку особи. Тому у кримінальному законі варто закріпити правило, згідно з яким особа, звільнена від кримінальної відповідальності за нереабілітуючою підставою, у разі вчинення нею нового злочину не може вважатись такою, що вчинила злочин вперше, якщо не спливав встановлений законом строк давності за раніше вчинений злочин [6].

Видається, що вказівка у ч. 4 ст. 212 КК на момент притягнення до кримінальної відповідальності як на кінцевий строк, коли ще можна погасити податкове зобов'язання, сплатити фінансові санкції й пеню і уникнути у такий спосіб застосування кримінально-правової репресії, з одного боку, спонукає порушників податкового законодавства до того, щоб не затягувати розрахунки з державою, а, з іншого, дозволяє їм відшукати матеріальні ресурси, необхідні для виконання вимог КК. Досить оригінальний спосіб впливу на податкових злочинців з тим, щоб примусити їх якнайшвидше відшкодувати шкоду, заподіяну державі, висунув В. Назаренко. Пропозиція полягає у тому, щоб до складу шкоди, яка підлягає відшкодуванню у разі звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування, включити витрати, пов'язані з проведенням слідчих і судових дій, у т.ч. експертиз. Чим раніше особа розкається у вчиненому, тим менше матеріальних втрат вона зазнає [7].

На мою думку, стимулювати своєчасність позитивної посткримінальної поведінки податкових злочинців треба так, як це і робить наш законодавець, – шляхом вказівки у КК на граничний момент (кінцеву межу) проведення розрахунків з державою як умови спеціального звільнення від кримінальної відповідальності. Водночас В. Назаренко має рацію в тому плані, що поведінка особи, яка бажає бути звільненою від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, не повинна обмежуватись погашенням невиконаного податкового зобов'язання.

Вирішуючи питання про те, що у ч. 4 ст. 212 КК України слід розуміти під притягненням до кримінальної відповідальності, слід виходити з того, що поняття “притягнення до кримінальної відповідальності” не тотожне поняттю “кримінальна відповідальність”: остання настає з моменту набрання законної сили обвинувальним вироком суду, а під притягненням до кримінальної відповідальності потрібно розуміти певну стадію кримінального переслідування, яка означає винесення слідчим мотивованої постанови про притягнення особи як обвинуваченого і пред'явлення цій особі обвинувачення (Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Міністерства внутрішніх справ України щодо офіційного тлумачення положень частини третьої статті 80 Конституції України (справа про депутатську недоторканість) від 27 жовтня 1999 р. № 9-рп/99). Згідно з п. 19 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” особа звільняється від кримінальної відповідальності на підставі ч. 4 ст. 212 КК, якщо вона сплатила в повному обсязі податки, збори, інші обов'язкові платежі, а також фінансові санкції і пеню до винесення постанови про притягнення її як обвинуваченого і пред'явлення їй обвинувачення. Не дивлячись на те, що завдяки зусиллям Конституційного Суду України і ВСУ остаточно внесено ясність щодо змісту використаного у ч. 4 ст. 212 КК звороту “притягнення до кримінальної відповідальності”, вважаю за необхідне безпосередньо у тексті заохочувальної норми вказати на пред'явлення особі обвинувачення як на кінцевий момент розрахунків з державою. Адже суть заохочувальної норми у сфері оподаткування, з огляду на її прагматичне і профілактичне навантаження, має бути зрозумілою не лише для фахівців. Таку ж пропозицію висуває Н.О. Гуторова, яка справедливо наголошує на необхідності більш чіткої законодавчої регламентації умов звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податкових платежів [8]. Потреба у зазначеній конкретизації кінцевого моменту розрахунків з державою як

умови звільнення від кримінальної відповідальності за ч. 4 ст. 212 КК зумовлена й тим, що на практиці, як повідомляється в літературі, трапляються випадки звернення до цієї норми вже “після проведення досудового слідства та оголошення обвинуваченому про його закінчення...” [9]. Таким чином, у тексті аналізованої компромісної норми словосполучення “до притягнення до кримінальної відповідальності” варто замінити зворотом “до пред’явлення особі обвинувачення”.

В межах чинної редакції ч. 4 ст. 212 КК, як на мене, нереально “відпрацювати механізм прийняття рішень про відмову в порушенні кримінальних справ за умови сплати в повному обсязі донарахованих сум”, про необхідність чого на початку 2004 р. заявило керівництво податкової міліції України [10]. Ця ідея може бути реалізована лише у разі сприйняття на законодавчому рівні підходу М.І. Хавронюка, на думку якого кримінально-правовий компроміс має полягати у тому, що кримінальна справа щодо особи, яка вперше вчинила діяння, передбачені ч. 1 і ч. 2 ст. 212 КК, не порушується, якщо особа добровільно сплатить податки, збори, а також відшкодує шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою, під час перевірки, яка здійснюється протягом десяти днів у порядку, передбаченому ст. 97 КПК [11].

Такий крок у разі сприйняття його законодавцем однозначно зробить вирішення кримінально-правового конфлікту більш оперативним.⁷ Водночас, на мою думку, навряд чи правильно не брати до уваги очевидні переваги, які має застосування кримінально-правового заохочення у сфері оподаткування в межах порушеної кримінальної справи, а так само виховний ефект судового порядку вирішення питання про звільнення особи від кримінальної відповідальності. Під останнім маю на увазі те, що особа, яка вчинила ухилення від сплати податків і звільняється від кримінальної відповідальності, має чітко усвідомити факт скоєння нею кримінально караного діяння, відчути свою провину і зробити для себе висновки в плані недопущення подібної поведінки у майбутньому.

Оскільки звільненню від кримінальної відповідальності підлягає особа, яка вчинила злочин, то в процесуальному порядку як мінімум має бути встановлено, що саме ця особа вчинила злочин. У протилежному випадку порушник податкового законодавства взагалі не підлягатиме кримінальній відповідальності у зв’язку з відсутністю в його поведінці ознак складу злочину, передбаченого ч. 1 або ч. 2 ст. 212 КК. Вказівка Пленуму ВСУ на те, що звільнення від кримінальної відповідальності здійснюється судом шляхом закриття кримінальної справи (п. 1 постанови від 23 грудня 2005 р. № 12 “Про практику застосування судами України законодавства про звільнення особи від кримінальної відповідальності”), однозначно означає наявність порушеної кримінальної справи на момент ухвалення рішення про звільнення особи від кримінальної відповідальності.

Для застосування ч. 4 ст. 212 КК особа повинна відшкодувати шкоду, завдану державі несвоєчасною сплатою податків і зборів, а також сплатити фінансові санкції і пеню. Зробити це винний в ухиленні від сплати податків і зборів може за власною ініціативою, проте звернення до ч. 4 ст. 212 КК не виключається й у тому разі, коли описаному у цій нормі специфічному дійовому каяттю передувала роз’яснювальна робота компетентних органів про позитивні наслідки відповідної поведінки. Фактично ч. 4 ст. 212 КК розрахована на тих, “кому не повезло” і “кого схопили за руку”. Норма сформульована таким чином, що відношення до проблеми подолання (зменшення) латентності податкової злочинності вона не має (точніше – майже не має): 1) її дія поширюється на вже виявлені ухилення від сплати податкових платежів; 2) в межах аналізованого кримінально-правового компромісу особа не спонукається до добровільного з’явлення із зізнанням і повідомлення про невідомі для правоохоронних органів факти злочинних порушень податкового законодавства (хоч ч. 4 ст. 212 КК, на мій погляд, за наявності інших умов заохочення охоплює й такі випадки).

⁷ А.І. Золотарьов пропонує конкретизувати граничний момент розрахунків з державою тим, хто бажає уникнути кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податкових і страхових внесків, вказавши у ч. 4 ст. 212 і ч. 4 ст. 212-1 КК на порушення кримінальної справи (Золотарьов А.І. Звільнення від кримінальної відповідальності, від покарання та його відбування за злочини у сфері господарської діяльності: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2008. – С. 14, с. 18 – 19). За такого підходу не зовсім зрозуміло, яким чином у відшкодування шкоди як одну з умов звільнення від кримінальної відповідальності за цими нормами може включатись компенсація особою сум судових витрат, здійснених у кримінальній справі, на чому наполягає дослідник.

У листі ДПА від 30 квітня 2002 р. № 3591/5/10-2027/1004, направленому до ВСУ, вказувалось на те, що ВСУ повинен визначитись із питання про те, хто має сплачувати податки і відшкодовувати заподіяну шкоду в плані застосування ч. 4 ст. 212 КК у тому разі, коли платник податку не співпадає з особою, яка притягується до кримінальної відповідальності (наприклад, платником податків є юридична особа, а підозрюваним у вчиненні податкового злочину – директор даного підприємства). На жаль, у своїй постанові від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” Пленум ВСУ оминув цю розповсюджену на практиці проблемну ситуацію.

Формулювання про повне відшкодування несплачених податків, зборів, інших обов’язкових платежів, яке містилось у ст. 10 Закону України від 11 травня 2000 р. “Про амністію” і ст. 9 Закону України від 5 липня 2001 р. “Про амністію”, також залишало відкритим питання про те, за чий саме рахунок (юридичної особи – платника податків і зборів або службової особи – суб’єкта злочину, передбаченого ст. 148-2 КК 1960 р.) мало здійснюватись зазначене відшкодування. При цьому на практиці (принаймні такий висновок впливає із проаналізованих мною постанов судів про закриття кримінальних справ у зв’язку з амністією) відшкодування заподіяної шкоди здійснювалось за рахунок саме особистих коштів службової особи підприємства, установи чи організації як суб’єкта злочинного ухилення від сплати податкових платежів, що підтверджувалось поданням суду квитанцій про внесення відповідних сум.

Вивчення процесуальних документів показує, що суди, застосовуючи ч. 4 ст. 212 КК, інколи взагалі не вважають за потрібне з’ясовувати, за рахунок яких саме коштів сплачувались податки і збори, фінансові санкції і пеня. Зокрема, це можна побачити у постанові про закриття кримінальної справи, винесеній 4 червня 2002 р. Ленінським районним судом м. Чернівці щодо заступника головного бухгалтера ТзОВ “Буковинський хліб” К., та у постанові про закриття кримінальної справи, винесеній 17 червня 2002 р. Старобешівським районним судом Донецької області щодо головного бухгалтера ТзОВ АПФ “Чапаєвець” М. Натомість Радянський районний суд м. Макіївки, звільняючи на підставі ч. 4 ст. 212 КК від кримінальної відповідальності за вчинення злочину, передбаченого ч. 2 ст. 212 КК, головного бухгалтера шахти “Калинівська-Східна” Т., у своїй постанові від 22 березня 2002 р. конкретизував, що невиконані податкові зобов’язання з ПДВ і плати за землю на загальну суму понад 70 тис. грн. повністю перераховані до бюджету підприємством, а штрафні санкції на суму 37792 грн. 14 коп. сплачені самою Т.

Буквальне тлумачення ч. 4 ст. 212 КК дозволяє зробити висновок про те, що ця норма не може застосовуватись у тому разі, коли податки, збори, фінансові санкції і пеня сплачені не особисто службовою особою підприємства, установи чи організації, винною у вчиненні податкового злочину (за рахунок її власних коштів), а самою юридичною особою (від її імені), хоч зрозуміло, що саме остання юридично є платником податків і зборів і на неї ж у разі вчинення податкового правопорушення накладаються фінансові санкції і пеня. Зроблений висновок стосується навіть тих випадків, коли злочин фактично вчинено в інтересах юридичної особи, оскільки кошти, що не сплачені як податки і збори, були використані на її потреби (розвиток виробництва, створення додаткових робочих місць, освоєння нових ринків тощо).

На думку П.П. Андрушка, буквальне логіко-граматичне тлумачення тексту ч. 4 ст. 212 КК з позиції “букви закону” з урахуванням норм податкового законодавства дає підстави для висновку, що її дія поширюється лише на платників податків – фізичних осіб (тих, хто займається підприємництвом без створення юридичної особи, та інших фізичних осіб, зобов’язаних сплачувати податкові платежі), оскільки суб’єктом злочину, а, отже, і суб’єктом звільнення від кримінальної відповідальності за КК України визнається не юридична, а фізична особа. Науковець висловлює припущення, що законодавець не мав на меті обмежити звільнення від кримінальної відповідальності за ч. 4 ст. 212 КК застосуванням його лише до платників податків – фізичних осіб; воно, з позиції “духу закону”, має застосовуватись і до службових осіб платників податків – юридичних осіб. Виходячи з того, що податкові зобов’язання виникають саме у юридичної особи як платника податкових внесків і що на цю особу за наявності підстав накладаються штрафні санкції і пеня, П.П. Андрушко вважає, що з точки зору застосування ч. 4 ст. 212 КК сплата податків, зборів, інших обов’язкових платежів, штрафних санкцій і пені має здійсню-

ватись юридичною особою від свого імені. Щоправда, науковець не відкидає й інший підхід, висловлений в юридичній літературі, у т. ч. автором цих рядків (внесення відповідних сум службовою особою за рахунок її власних коштів), однак уточнює, що з ним “можна погодитись лише щодо сплати штрафних санкцій і пені. Якщо ж службова особа юридичної особи – платника податків за рахунок власних коштів сплатить несплачені податкові зобов’язання, то їх сума згідно з податковим законодавством має вважатись прибутком такого платника податків, який у свою чергу стає об’єктом оподаткування” [12].

Передусім хотів би погодитись з П.П. Андрушком у тому, що ч. 4 ст. 212 КК поширює свою дію на всі три категорії суб’єктів злочинного ухилення від сплати податків і зборів (включаючи службових осіб підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності), поведінка яких відповідає вимогам, встановленим у цій заохочувальній нормі. Видається, що стосовно сфери її застосування немає підстав вести мову про розбіжність між “буквою закону” та його “духом”. Згідно з ч. 4 ст. 212 КК від кримінальної відповідальності звільняється “особа, яка ... вчинила діяння, передбачені частиною першою та другою цієї статті”, з чого, на мою думку, досить однозначно випливає те, що це може бути і службова особа юридичної особи – платника податків, і фізична особа – підприємець, й інша фізична особа, зобов’язана сплачувати обов’язкові платежі податкового характеру. Цю очевидну позицію не здатне поколивати розуміння того, що: 1) юридична особа як платник податкових внесків за податковим законодавством суб’єктом злочину за КК України не визнається; 2) службова особа підприємства, установи, організації як суб’єкт злочину, передбаченого ст. 212 КК, водночас не є платником обов’язкових платежів, які входять у систему оподаткування і які зобов’язана сплачувати юридична особа.

Про певну розбіжність між “буквою” ч. 4 ст. 212 КК та її “духом”, вочевидь, можна говорити тоді, коли ми з’ясуємо джерело погашення податкового боргу у широкому розумінні цього поняття. Перекоаний у тому, що, вирішуючи питання, хто саме в плані застосування ч. 4 ст. 212 КК має сплачувати податки і збори, фінансові санкції і пеню, варто брати до уваги текст кримінального закону, а не норми податкового законодавства. Із ч. 4 ст. 212 КК наразі ж чітко вбачається, що це – той, хто вчинив податковий злочин (в аналізованому аспекті – службова особа підприємства, установи, організації, а не сама юридична особа). Це, так би мовити, “буква закону” (*durа lex, sed lex*).⁸ Врешті-решт, зауважує В.М. Кудрявцев, застосуванню підлягає закон (його буква), а не мотиви закону і наміри законодавця [13].

А ось із питання про “дух закону” – справжній зміст, незграбно вкладений законодавцем у ч. 4 ст. 212 КК, можна і подискутувати, виходячи з того, що ця заохочувальна норма покликана: 1) виконувати передусім прагматичні завдання – наповнення бюджету коштами, “розвантаження” правоохоронних ресурсів держави, продовження нормальної фінансово-господарської діяльності платника податків тощо (у такому разі байдужим є те, за рахунок чиїх коштів погашено податковий борг, головне – результат, однак логічним і раціональним було б внесення відповідних сум юридичною особою, фінансові можливості якої є, як правило, більш потужними); 2) “карати гривнею” тих, хто скоїв злочинне ухилення від сплати податків і хто розраховує завдяки позитивній посткримінальній поведінці (специфічному каяттю) продемонструвати втрату суспільної небезпеки своєї особи і, як наслідок, уникнути кримінально-правової репресії (за такого пріоритету має право на існування тільки буквальне прочитання ч. 4 ст. 212 КК – внесення коштів саме податковим злочинцем, і змінювати кримінальний закон не потрібно); 3) поєднувати перше і друге (за такого, на мій погляд, найбільш прийняттого розуміння призначення ч. 4 ст. 212 КК вона потребує змін, які б допускали сплату податків і зборів, фінансових санкцій і пені за рахунок як юридичної особи, так і її службової особи).

⁸ З приводу того, що “законодавець мовчить кваліфіковано”, вважаю за доцільне навести висловлювання Є.В. Васильовського: “В уголовном праве должен действовать общий принцип: “дух” закона возвышается над “буквой” только тогда, когда устанавливаемый с его помощью смысл является единственно возможным. При толковании целесообразно исходить из презумпции, что законодатель сказал то, что хотел сказать, поскольку не обнаружена очевидная ошибка его волеизъявления: если бы норме предполагалось придать иной смысл, она была бы сформулирована яснее” (див.: Мадьярова А.В. Разъяснения Верховного Суда Российской Федерации в механизме уголовного правового регулирования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 338).

На мій погляд, “дух” кримінально-правового компромісу визначається не податковими приписами, а тими чинниками, які спонукали українського законодавця включити до КК 2001 р. спеціальну заохочувальну норму, розраховану на ухилення від сплати податків і зборів. До речі, якщо, займаючись тлумаченням ч. 4 ст. 212 КК, керуватись тільки нормами податкового законодавства, то ми безпідставно відмовлятимемо у звільненні від кримінальної відповідальності службовій особі підприємства, яка за рахунок власних коштів і від свого імені до пред’явлення їй обвинувачення погасила податковий борг як наслідок вчиненого нею злочину, а також сплатила фінансові санкції і пеню в той час, як керівництво підприємства з тих чи інших причин не бажає повністю та оперативно розрахуватись з державою.

Також формулювання, наведене у ч. 4 ст. 212 КК, не дозволяє диференціювати, як це пропонує робити П.П. Андрушко, джерела погашення податкового боргу, з одного боку, та сплати фінансових санкцій і пені, з іншого: обидві суми має внести одна особа – той, хто вчинив злочинне ухилення від сплати податкових платежів. А податкові наслідки погашення податкового боргу юридичної особи за рахунок коштів службової особи у вигляді включення останніх до об’єкта оподаткування юридичної особи взагалі не повинні враховуватись при з’ясуванні змісту ч. 4 ст. 212 КК як кримінально-правової норми. Крім цього, закріплене у п. п. 1.22.1 п. 1.22 ст. 1 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” (у редакції Закону від 22 травня 1997 р. із змінами) визначення безповоротної фінансової допомоги (сума коштів, передана платнику податку згідно з договорами, які не передбачають відповідної компенсації чи повернення таких коштів, або без укладання таких угод), не дає підстави вести мову про різні податкові наслідки, по-перше, погашення податкового боргу юридичної особи за рахунок власних коштів службової особи цієї юридичної особи і, по-друге, сплати з такого ж джерела накладених на юридичну особу фінансових санкцій та пені. Відповідно до п. п. 4.1.6 п. 4.1 ст. 4 вказаного Закону обидва надходження на користь юридичної особи як суми наданої безповоротної фінансової допомоги мають бути включені до валового доходу підприємства.

З’ясоване обмеження дії чинної редакції ч. 4 ст. 212 КК є невиправданим, навіть якщо враховувати наявність випадків ухилення від сплати податків, вчинюваного не в інтересах юридичних осіб, коли приховані від оподаткування кошти зникають з банківських рахунків підприємства або взагалі туди не надходять. Вирішувати проблему необхідно не шляхом прийняття відповідного роз’яснення Пленуму ВСУ, яке б поширювало тлумачило кримінальний закон з огляду на його “дух” у розумінні укладачів постанови Пленуму, а в законодавчому порядку. Максимум, що міг зробити Пленум, – вказати на застосування в аналізованій ситуації норм КК про інші види звільнення від кримінальної відповідальності за наявності до цього підстав. Вважаю за недоцільне диференціювати умови передбаченого ч. 4 ст. 212 КК заохочення залежно від того, в інтересах юридичної особи чи всупереч їм було скоєно злочинне ухилення від сплати податкових платежів. Беру до уваги, по-перше, чинники, які зумовлюють суспільну небезпеку цього злочину,⁹ по-друге, нерідкий збіг інтересів підприємства та його службових осіб у разі вчинення податкового злочину на користь підприємства,¹⁰ по-третє, ті завдання, які покликане виконувати врегульоване КК заохочення.

⁹ Суспільна небезпека податкових злочинів розкривається у фрагменті дисертації “Система оподаткування України: поняття, загальна характеристика, соціальна обумовленість криміналізації порушень податкового законодавства”.

¹⁰ Диспозиція ст. 212 КК України 2001 р. (як і диспозиція ст. 148-2 КК 1960 р.) не містить вказівки на спеціальний мотив чи мету як ознаку суб’єктивної сторони аналізованого складу злочину. Свого часу в юридичній літературі досить поширеною була думка про виключно корисливий характер ухилення від сплати податків та інших обов’язкових платежів (Гега П.Т. Правопорушення у сфері оподаткування. Аналіз стану виконання податкового законодавства суб’єктами господарювання та фізичними особами // Юридичний вісник України. – 13 – 19 березня 1997 р. – № 11; Матусовский Г.А. Экономические преступления: криминалистический анализ. – Х.: Консум, 1999. – С. 284; Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / За ред. В.Ф. Бойка, Я.Ю. Кондратьєва, С.С. Яценка. – К.: Юрінком, 1997. – С. 494; Стрельцов Є.Л. Економічні злочини: внутрідержавні та міжнародні аспекти: Навчальний посібник. – Одеса: Астропринт, 2000. – С. 343). Однозначно корисливою потрібно визнати поведінку, яка полягає в ухиленні від сплати податкових платежів і яка пов’язана з особистим збагаченням винної особи або збагаченням людей, в долі яких вона з різних підстав особисто зацікавлена.

Вивчення матеріалів судової практики показує, що службові особи підприємств, які притягуються до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, нерідко заявляють про те, що кошти, не сплачені як належні податкові платежі, використовувались для задоволення різноманітних виробничих потреб суб’єктів господарювання – для розширення і модернізації виробництва, нормального функціонування об’єктів соціальної інфраструктури, збіль-

Таким чином, вдосконалена ч. 4 ст. 212 КК має містити окрему вказівку на службову особу, яка вжила заходів щодо фактичної сплати підприємством, установою, організацією податків і зборів, штрафних санкцій і пені. У такий спосіб буде вирішено проблему погашення (в межах звернення до кримінально-правового компромісу) податкового боргу за рахунок коштів не службової особи – суб'єкта злочину, а юридичної особи – платника податків і зборів. Тим більше, що у зв'язку з істотним зростанням величини суспільно небезпечних наслідків як об'єктивної ознаки злочинного ухилення від сплати податкових платежів все більш проблема-

шення кількості обігових коштів, повернення кредитів тощо. Зрозуміло, що, поліпшуючи шляхом ухилення від сплати податків фінансове становище суб'єкта господарювання, його службові особи врешті-решт діють не тільки в інтересах юридичної особи, а й у власних інтересах, адже становище організації небайдуже їм з точки зору майнових заохочень, отримання дивідендів, службового зростання тощо. При бажанні і таку поведінку службових осіб підприємства можна розцінювати як корисливу, спрямовану на збагачення юридичної особи, з функціонуванням якої безпосередньо пов'язане їх матеріальне благополуччя. Однак більш виваженою видається позиція В.В. Пивоварова, який закликає не отожднювати корисливий мотив і притаманний у ряді випадків фінансовій злочинності мотив корпоративної зацікавленості (мотив корпоративного інтересу) (Пивоваров В.В. Податкова і кредитно-фінансова злочинність: кримінологічна характеристика та попередження: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2003. – С. 8).

Звичайно, корисливий мотив можна тлумачити і широко – як прагнення не сплатити державі належну суму податків з тим, щоб розпорядитись нею за власним розсудом, як бажання отримати будь-яку матеріальну вигоду, у т. ч. у вигляді уникнення майнових витрат, як прагнення службової чи фізичної особи – порушника податкового законодавства включити суму, не сплачену як податок чи збір, у сферу власних майнових інтересів або майнових інтересів інших (фізичних або юридичних) осіб. Зокрема, М.А.Йоффе під корисливим мотивом як ознакою суб'єктивної сторони злочину, передбаченого ст. 148-2 КК 1960 р., розуміє безпосереднє одержання винагороди, покращення фінансового стану суб'єкта господарської діяльності, інші форми зацікавленості (Йоффе М.А. Розслідування кримінальних справ про ухилення від сплати податків. Метод. рекомендації для студентів юрид. факультету. – Львів: Юрид. ф-т ЛДУ ім. Івана Франка, 1996. – С. 4). В.В. Молодик визначає корисливий мотив більш вузько – як прагнення особи (платника податків) задовольнити свою індивідуальну потребу шляхом протиправного звільнення від майнових обов'язків, скорочення витрат, необхідних у конкретній ситуації або звичайних для такої особи, з метою поліпшення власної комерційної діяльності чи здобуття особистих благ (Молодик В.В. Кримінологічні та кримінально-правові аспекти відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 13). У відгуку В.О. Навроцького на автореферат дисертації Ю.М. Сухова "Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю" зазначається, що, на відміну загальноприйнятого розуміння корисливого мотиву як прагнення до матеріального збагачення у будь-якій формі, Ю.М. Сухов пише, що цей мотив може виражатись у прагненні набутти репутацію незамінного, компетентного керівника, здобути повагу, визнання, престиж тощо. П.П. Андрушко справедливо зауважує, що суть розбіжностей з питання про мотивацію ухилення від сплати податків полягає у різному тлумаченні змісту корисливих мотивів і мети в теорії кримінального права (Кримінальне право України: Особлива частина: Підручник / Г.В. Андрусів, П.П. Андрушко, С.Я. Лихова та ін. – С. 468). Так, Ю.М. Сухов в основу своєї наукової позиції з питання про корисливість податкового злочинця поклав підхід А.Ф. Зелінського, на погляд якого при встановленні змісту корисливих спонукань у різних корисливих злочинах необхідно враховувати тільки індивідуальні потреби людини й відповідні їм егоїстичні інтереси (Зелінский А.Ф. Криминальная мотивация хищений и иной корыстной преступной деятельности, К.: УМК ВО, 1990. – С. 43 – 53; Зелінский А.Ф. Криминальная психология. Научно-практ. издание. – К.: Юриком Інтер, 1999. – С. 147 – 154). При цьому А.Ф. Зелінський мав на увазі широкий спектр індивідуальних потреб – від індивідуально-органічних, пов'язаних із нормальною життєдіяльністю, до так званих "соціабельних" потреб (визнання, престиж, самовираження, честолюбство тощо). З урахуванням такого підходу корисливий мотив варто вбачати, як це і робить Ю.М. Сухов, зокрема, в ситуаціях, в яких службова особа підприємства, ухиляючись від сплати податків, керується прагненням задовольнити певну індивідуальну потребу (наприклад, набутти репутації "цінного" працівника), але шляхом звернення злочинно "зеконюмлений" коштів на користь певного колективу.

Щоправда, з погляду об'єкта і об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, не має принципового значення те, на задоволення яких потреб – індивідуальних чи колективних – спрямовує свої зусилля особа, яка ухиляється від сплати податків і зборів. Порушення встановленого порядку формування доходної частини бюджетів різних рівнів та державних цільових фондів відбувається незалежно від того, на які цілі мала намір винна особа використати кошти, здобуті внаслідок ухилення від сплати податкових платежів. Тому слід підтримати Пленум ВСУ, який у п. 3 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 дав традиційне роз'яснення про те, що для кваліфікації вчиненого за ст. 212 КК мотив значення не має.

Також викладене вище не дозволяє погодитись із пропозицією Д.Г. Макарова здійснювати законодавчу диференціацію кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків (аж до декриміналізації останнього) залежно від того, на що витрачені виведені з-під оподаткування ресурси (Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 143 – 144). А лояльне ставлення до винного у тому разі, коли підприємство внаслідок вчинення податкового злочину отримує додаткові інвестиції для свого розвитку, на чому наполягає Д.Г. Макаров, цілком успішно може бути реалізоване у межах призначення покарання і застосування інституту звільнення від покарання та його відбукання.

Отже, мотиви ухилення від сплати обов'язкових платежів, що входять в систему оподаткування, можуть бути різними (корисливі спонукання, бажання задовольнити різноманітні виробничі потреби суб'єкта господарювання або виплатити заробітну плату працівникам, прагнення набутти репутації "цінного" працівника або продемонструвати відданість засновникам господарського товариства, брєризм, помста, бажання скомпрометувати керівника або власника підприємства, завдати йому неприємностей тощо), на кваліфікацію за ст. 212 КК не впливають і змінювати кримінальний закон в цій частині вважаю за недоцільне.

тичним стає повне погашення податкового боргу за рахунок власних коштів службової особи підприємства, як цього прямо вимагає чинний кримінальний закон.

Ще одним варіантом розв'язання проблеми джерела сплати відповідних сум і способом легалізації усталеної практики, яка, на моє переконання, суперечить “букві” ч. 4 ст. 212 КК, могло б стати викладення цієї кримінально-правової норми у такій редакції, яка б не конкретизувала суб'єкта внесення до бюджету сум несплачених податкових платежів, штрафних санкцій і пені.

На користь пропонованих змін до КК України вказує та обставина, що у Концепції реформування податкової системи, схваленій розпорядженням КМУ від 19 лютого 2007 р. № 56-р, відшкодування завданих державі збитків названо основною метою здійснення правоохоронної функції. Йдеться про те, що у разі добровільної сплати платником прихованих податків і зборів і нарахованих штрафних санкцій кримінальне переслідування такого платника податків – фізичної особи або посадових осіб платника податків – юридичної особи припиняється. Таким чином, Уряд висловлюється за те, щоб визнавати умовою застосування кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування внесення належних сум саме платником податкових внесків (у розглядуваній ситуації – юридичною особою).

У ч. 4 ст. 212 КК законодавець розглядає пеню і фінансові санкції як складові частини шкоди, заподіяної державі несвоєчасною сплатою податків і зборів, з чим важко погодитись. Можливо, такий підхід зумовлений тим, що Закон “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” порівняно з Декретом КМУ від 21 січня 1993 р. “Про стягнення не внесених у строк податків і неподаткових платежів” істотно розширив поняття недоїмки. Відповідно до ст. 1 зазначеного Закону під недоїмкою (податковим боргом) розуміється податкове зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджене платником податків або узгоджене в адміністративному чи судовому порядку, але не сплачене у встановлений строк, а також пеня, нарахована на суму такого податкового зобов'язання. При цьому у складах злочину, описаного у ст. 212 КК, майнова шкода державі виступає у формі несплаченого або недоплаченого податку і збору, який фактично не надійшов до бюджету чи державного цільового фонду. Тобто шкода у цьому разі тотожна заподіяним суспільно небезпечним наслідкам, які з урахуванням примітки до ст. 212 КК обмежуються лише величиною невиконаного податкового зобов'язання без урахування штрафних санкцій і пені. Хоч розміри пені і штрафних санкцій пов'язуються з величиною заподіяної шкоди як у кількісному, так і часовому аспектах, заподіяна умисним ухиленням від сплати податкових платежів шкода, з одного боку, та пеня і штраф, з іншого – це не співпадаючі поняття, у зв'язку з чим до ч. 4 ст. 212 КК потрібно внести відповідні редакційні зміни. В цьому плані текст заохочувальної норми, сформульованої Н.О. Гуторовою, за винятком чіткої вказівки на момент пред'явлення особі обвинувачення [14], не відрізняється у кращий бік від чинної редакції ч. 4 ст. 212 КК.

Розуміючи відмінність зазначених понять, Р.Ю.Гревцова у формулюваннях заохочувальних норм, включених до запропонованих нею статей КК про відповідальність за умисне ухилення від сплати обов'язкових внесків державі з юридичних осіб та умисне ухилення від сплати обов'язкових внесків державі з фізичних осіб, окремо вказує на сплату належних до сплати обов'язкових внесків і фінансових санкцій та (або) пені, передбачених чинним законодавством [15].

Оскільки у Законі України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” фігурує штрафна санкція (штраф), саме це поняття регулятивного законодавства, а не термін “фінансова санкція”, вочевидь, має використовуватись у тексті заохочувальної кримінально-правової норми. Одночасне вживання між поняттями “фінансові санкції” і “пеня” двох сполучників “та (або)” призводить до того, що межі позитивної посткримінальної поведінки, до якої спонукається винна у скоєнні податкового злочину особа, видаються не зовсім чіткими. Під час захисту дисертації Р.Ю. Гревцова обґрунтувала свою позицію з цього питання тим, що податкове законодавство України передбачає відповідальність і за порушення, у разі вчинення яких у суб'єкта оподаткування виникає обов'язок сплатити або тільки штрафні санкції, або тільки пеню.

Однак уважне ознайомлення зі ст. 16 (“Пеня”) і ст. 17 (“Штрафні санкції (штрафи)”) Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” як спеціального Закону, який встановлює порядок нарахування і сплати пені та штрафних санкцій, у поєднанні з тлумаченням ознак складу злочину “ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)” дозволяє зробити однозначний висновок про те, що у разі скоєння злочину, передбаченого ст. 212 КК: 1) на платника податків за вчинене

ним порушення податкового законодавства в обов'язковому порядку накладається (має накладатись) штраф, оскільки має місце або неподання податкової декларації, або заниження суми податкового зобов'язання; 2) на суму податкового боргу, включаючи невиконане податкове зобов'язання, неодмінно нараховується (повинна нараховуватись) пеня (інкримінування тієї чи іншої частини ст. 212 КК передбачає наявність недоплати у відповідному розмірі). Тому все ж більш правильним вважаю використання в аналізованій ситуації сполучника "та".

М.І. Хавронюк називає дивним положення, згідно з яким сплата фінансових санкцій і пені стає умовою звільнення від кримінальної відповідальності, адже виходить, що особа повинна сама себе притягнути до юридичної відповідальності. "Видається, що подібний підхід міг бути логічним лише у приватному, а не публічному праві" [16]. При цьому ч. 4 ст. 212 КК України науковець характеризує як прояв добровільної кримінально-правової реституції [17].

На мою думку, вказівка у ч. 4 ст. 212 КК не тільки на погашення податкового зобов'язання, а й на сплату пені і фінансових санкцій як на умову звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податкових платежів є виправданою. Подібний прийом використовується і в зарубіжній практиці: податкові злочинці, які уникають кримінально-правової репресії, караються за їх скоєння щонайменше в матеріальному аспекті. В цьому аспекті вадою запропонованої І.А. Клепицьким спеціальної заохочувальної норми (примітка 2 до ст. 198 КК РФ), яка дозволятиме звільнити від кримінальної відповідальності того, хто ухилився від сплати податків і, з'явившись з повинною, добровільно повідомив про вчинене [18], вважаю відсутність у ній конкретних матеріальних вимог до посткримінальної поведінки несумлінного платника податків, який бажає поліпшити своє правове становище. Показово, що окремі російські автори, висловлюючись за відновлення у КК РФ спеціалізованої процедури дійового каяття стосовно податкових злочинів, висувають пропозицію визнавати передумовою звільнення від кримінальної відповідальності за такі злочини відшкодування заподіяної шкоди у подвійному розмірі [19].

Вважаю, що дійове каяття, специфічний прояв якого сформульовано у ч. 4 ст. 212 КК України, не повинне зводитись тільки до морального, психічного стану особи, яка вчинила злочин. Розраховуючи на врегульоване ч. 4 ст. 212 КК заохочення, особа повинна усунути результати незаконно отриманих переваг у вигляді протиправного збільшення своїх капіталів і доходів, компенсувати втрати державної скарбниці, пов'язані з неотриманням у встановлений строк сум податкових платежів, врешті-решт продемонструвати соціально корисними і активними діями своє розкаяння. Якби у тексті заохочувальної норми (ч. 4 ст. 212 КК України) не вказувалось на сплату фінансової санкції і пені, то ставлення держави до тих, хто умисно допустив злочинні порушення податкового законодавства, можна було визнати аж занадто поблажливим: фактично вказані особи за обсягом вимог, що ставляться до їх поведінки, прирівнювались б до сумлінних платників податків.

Відсутність у ч. 4 ст. 212 КК згадування про сприяння розкриттю та (або) розслідування злочину як складову (елемент) позитивної посткримінальної поведінки особи вважаю серйозною вадою розглядуваного заохочувального припису. Має місце невинуватена заниженість вимог при звільненні від кримінальної відповідальності, яка справедливо розцінюється В.Д. Філімоновим як прояв невдалості конструювання заохочувальних норм – невдалості, котра дозволяє розцінювати заохочення вже не як добро, а як зло [20]. Погоджуюсь з Н.О. Гуроровою, яка стверджує, що таке законодавче рішення не сприяє швидкому і повному розслідуванню кримінальних справ. "... для того, щоб бути звільненою від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, особа не повинна сприяти розкриттю та розслідуванню злочину, а навіть, навпаки, може всіляко перешкоджати їх проведенню" [21]. Натомість вимога закону про обов'язкове сприяння розкриттю та (або) розслідуванню податкового злочину спонукала б особу зайвий раз демонструвати конкретною соціально корисною поведінкою своє каяття у вчиненому, що можна було б розглядати як ще один вагомий аргумент на користь звільнення цієї особи від кримінальної відповідальності. Завдяки закріпленню у КК зазначеного сприяння вдасться частково подолати негативне ставлення до ч. 4 ст. 212 КК як до способу елементарно "відкупитись" від претензій з боку держави, а також більш ефективно виконуватиметься фіскальна задача заохочувальної норми. Адже можна очікувати, що запропоноване сприяння дозволить вийти за межі вже викритих епізодів злочинної діяльності і дасть змогу з'ясувати нові факти кримінально караних порушень податкового законодавства, що врешті-решт вплине і на розміри відшкодування заподіяної шкоди, фінансових санкцій та пені.

Завершуючи розгляд питання про шляхи вдосконалення кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування, зазначу, що в юридичній літературі висловлена думка про відмову від передбачених в Особливій частині КК видів звільнення від кримінальної відповідальності при вчиненні окремих злочинів і про закріплення (уніфікацію) умов такого звільнення в одній кримінально-правовій нормі, розміщеній у Загальній частині КК [22]. Вважаю, що погоджуватись із такою пропозицією не варто.

Так, мені важко уявити одну кримінально-правову норму, яка б увібрала в себе все різноманіття ситуацій, які наразі передбачені компромісними (заохочувальними) нормами Особливої частини КК. Я сумніваюсь у тому, що можна, а, отже, і варто так уніфікувати опис відповідної позитивної (бажаної для суспільства) поведінки, щоб не втратити при цьому важливі змістовні моменти. Адже умови звільнення від кримінальної відповідальності, регламентованого Особливою частиною КК, формулюються по-різному з урахуванням специфіки того чи іншого злочину та конкретної мети, якої прагне досягнути держава. Це може бути не лише усунення суспільно небезпечних наслідків (заподіяних, наприклад, ухиленням від сплати податків чи не виплатою зарплати), а й отримання інформації, необхідної для розкриття вчиненого злочину (характерно для добровільних заяв – про зв'язок з представниками іноземної держави, про створення злочинної організації, про давання хабара тощо), а також попередження вчинення нових злочинів (наприклад, добровільне здавання зброї). Як все це можна поєднати в одній нормі, коли, скажімо, стосовно злочинних порушень податкового законодавства я обґрунтовую положення про передчасність запозичення у сьогодишній Україні (з огляду на стан її системи оподаткування) зарубіжного досвіду в частині добровільного з'явлення особи із зізнанням як обов'язкової передумови заохочення податкових злочинців?

Навіть якщо обмежитись кримінально-правовим заохоченням, призначення якого – усунути заподіяні суспільно небезпечні наслідки, то й у такому випадку досягнути бажаної уніфікації посткримінальної поведінки буде проблематично. Зокрема, вказана поведінка стосовно злочинних порушень податкового законодавства має включати в себе не лише відшкодування заподіяної шкоди – сплату належних податків і зборів, а й внесення штрафних санкцій і пені, що не є характерним для інших випадків заохочення, згаданих в Особливій частині КК, а це у разі запровадження єдиної заохочувальної норми вимагатиме робити додаткові застереження (і стосовно повернення власнику транспортного засобу також). Розраховане на податкових злочинців кримінально-правове заохочення має й іншу серйозну специфіку, яка висвітлена вище і яку я намагався відобразити у редакції заохочувальної норми, запропонованій нижче: сплата належних сум як службовою особою, так і юридичним платником податкових внесків; запровадження саме трьохрічного строку, протягом якого ця заохочувальна норма не повинна застосовуватись щодо певних осіб; розкриття змісту звороту “вчинення злочину вперше” лише через конкретні злочинні порушення податкового законодавства. Вважаю, що краще у законодавчому порядку усувати існуючі вади й проблеми правозастосування, пов'язані із кримінально-правовим регулюванням компромісу у сфері оподаткування, роблячи КК чіткішим і зрозумілішим не лише для фахівців, а й для порушників кримінально-правових заборон.¹¹

Проведене дослідження дозволяє запропонувати таку редакцію компромісної норми:

“Особа, яка вперше вчинила злочин, передбачений цією статтею (“Податкове шахрайство”), статтею 212-2 (“Неперерахування податковим агентом податків і зборів”) або статтею 212-3 (“Непогашення податкового боргу”) Кримінального кодексу, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо до пред'явлення їй обвинувачення вона внесла до бюджету належні податки і збори, штрафні санкції та пеню, а також сприяла розкриттю та (або) розслідуванню злочину. Якщо злочин вчинено службовою особою, вона звільняється від кримінальної відповідальності і в тому разі, коли вжила заходів щодо внесення підприємством, установою, організацією вказаних сум до бюджету (варіант: якщо до пред'явлення особі обвинувачення належні податки і збори, штрафні санкції і пеня були внесені до бюджету, а особа сприяла розкриттю та (або) розслідуванню злочину). Ця норма не підлягає застосуванню щодо особи, яка раніше на її підставі звільнялась від кримінальної відповідальності і яка знову вчинила злочин протягом трьох років після набрання законної сили рішенням суду про звільнення від кримінальної відповідальності.”

¹¹ Як слушно зазначає Н.О. Лопашенко, чим більше роз'яснень закону буде у ньому самому, тим краще з точки зору однаковості його застосування (Лопашенко Н.А. Основы уголовно-правового воздействия: уголовное право, уголовный закон, уголовно-правовая политика. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2004. – С. 99).

Посилання

1. Мальцев В.В. Принципы уголовного права и их реализация в правоприменительной деятельности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 435.
2. Алипперов Х.Д. Преступность компромисс. – Баку: Элм, 1992. – С.56; Алипперов Х.Д. Уголовно-правовые нормы, допускающие компромисс в борьбе с преступностью // Государство и право. – 1992. – № 9. – С. 70 – 78.
3. Білецький В. Чи потрібно всіх ув'язнювати? // Закон і бізнес. – 4 листопада 1995 р. – № 45.
4. С УКа – по жизни // Бизнес. – 27 августа 2001 г. – № 35.
5. Актуальные проблемы юридической ответственности за нарушения в сфере экономической деятельности и налогообложения (материалы второй научно-практической конференции, 16 – 18 ноября 2002 г.) // Следователь. – 2003. – № 8. – С. 4; Соловьев О.Г. Преступления в сфере налогообложения (ст. 194, 198, 199 УК РФ): проблемы юридической техники и дифференциации ответственности: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Казань, 2002. – С. 16 – 17.
6. Дуюнов В.К. Уголовно-правовое воздействие: теория и практика. – М., 2003 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://sartraccc.sgap.ru>.
7. Назаренко В. Мера ответственности как способ предотвращения налоговых преступлений // Уголовное право. – 2002. – № 1. – С. 99 – 100.
8. Гуторова Н. Проблеми депеналізації злочинів проти державних фінансів // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 10. – С. 116 – 117.
9. Сокира Л. Відповідальність за злочини у сфері оподаткування // Вісник прокуратури. – 2002. – № 6. – С. 31.
10. ГНАУ нав'язет облигации по НДС... но откажется от уголовного преследования // Бизнес. – 2 февраля 2004 г. – № 5.
11. Хавронюк М.І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України. – К.: Істина, 2004. – С. 236.
12. Андрушко П.П. Яким інтересам має надаватись правозастосовними органами пріоритет при вирішенні питання про відповідальність за несплату податкових зобов'язань: фіскальним держави чи платника податків (коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 1. – С. 48 – 49.
13. Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – М.: "Юрист", 1999. – С. 88.
14. Гуторова Н. Проблеми депеналізації злочинів проти державних фінансів // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – №10. – С. 116 – 117.
15. Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 183, с. 184.
16. Хавронюк М.І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України. – К.: Істина, 2004. – С. 236.
17. Хавронюк М.І. Кримінальне законодавство України та інших держав континентальної Європи: порівняльний аналіз, проблеми гармонізації. Монографія. – К.: Юрисконсульт, 2006. – С. 548 – 549.
18. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 565.
19. Зрелов А.П., Краснов М.В. Налоговые преступления / Под ред. К.К.Саркисова. – М.: Издательско-консультационная компания "Статус-Кво" 97, 2004. – С. 131.
20. Филимонов В.Д. Охранительная функция уголовного права. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 146.
21. Гуторова Н. Вказана праця. – С. 116.
22. Перспективні напрями по реформуванню кримінальної юстиції в Україні (по матеріалам наробок Національної комісії із зміцнення демократії та утвердження верховенства права) // Кримінальне право України. – 2006. – № 8. – С. 38; Сверчков В.В. Актуальные вопросы освобождения от уголовной ответственности в связи с деятельным раскаянием // Государство и право. – 1999. – № 12. – С. 56; Сверчков В. Информация о защите диссертации // Уголовное право. – 2004. – № 4. – С. 136; Сверчков В.В. Освобождение от уголовной ответственности, прекращение уголовного дела (преследования), отказ в его возбуждении: проблемы теории и практики. – СПб.: Изд-во Р. Асланова "Юридический центр Пресс", 2008. – С. 524 – 525.

Про законодавче втілення ідеї податкового шахрайства¹

Позначивши злочинне діяння як ухилення відповідного суб'єкта від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, законодавець у ст. 212 КК не визнав за потрібне конкретизувати спосіб вчинення передбаченого нею злочину. Досить складно відповісти на питання про те, є це здобутком чинного КК або його вадою. Загальновідомо, що несумлінні платники швидко пристосовуються до державних заходів протидії податковим правопорушенням і винаходять все нові й нові прийоми та схеми ігнорування податкових зобов'язань. У зв'язку з цим існує небезпека того, що кримінальний закон із вичерпним переліком казуїстично описаних злочинних діянь буде постійно “запізнюватись”, не встигати за такими платниками, а точніше неплатниками. Останні безпідставно уникатимуть кримінальної відповідальності за заподіяння шкоди системі оподаткування.

Тут доречно нагадати, що ст. 148-2 попереднього КК, викладена у редакції Закону від 28 січня 1994 р. “Про внесення змін і доповнень до Кримінального, Кримінально-процесуального кодексів України”, містила вичерпний перелік способів ухилення від сплати податків – неподання податкових декларацій і розрахунків, приховання або заниження об'єктів оподаткування. При цьому поширювальне тлумачення ознак об'єктивної сторони відповідного складу злочину було загальноприйнятим як у доктрині, так і в судовій практиці. Так, у науково-практичному коментарі до ст. 148-2 КК як приховування об'єкта оподаткування розцінювалось завищення службовою особою підприємства певної категорії працюючих (інвалідів), що слугувало підставою для звільнення цього підприємства від сплати внесків до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення [1], а також заниження податкової ставки [2].

Разом із тим, суспільство навряд чи може влаштувати легальна невизначеність використаного у ст. 212 КК звороту “ухилення від сплати”, з приводу змістовної наповнюваності якого навіть фахівці – як теоретики, так і практики (не кажучи вже про пересічних платників податків) висловлюють подекуди діаметрально протилежні точки зору. Невизначеність складу розглядуваного податкового злочину, не дозволяючи чітко розмежовувати злочинну і незлочинну поведінку, по-перше, суперечить принципу законності як одному з основних принципів юридичної відповідальності, по-друге, явно не узгоджується зі ст. 57 Конституції України, відповідно до якої кожному гарантується право знати, зокрема, свої обов'язки, по-третє, ускладнює виконання Кримінальним кодексом такого завдання, як запобігання злочинам, адже потенційний злочинець не має чіткої інформації про суть кримінально караної поведінки. Досить різко, але по суті правильно висловлюється з цього приводу С.Г. Пепеляєв. Він називає невизначеність складів податкових злочинів і тенденційність у тлумаченні їх ознак виявом ідеології насильства, примату держави над особою, влаштуванням соціального експерименту, за якого коло криміналізованих діянь заздалегідь невідоме, і законодавець про всяк випадок не обмежує правозастосувача при визначенні і тлумаченні ознак таких діянь [3]. Хіба не про закони, подібні до ст. 212 КК України, Ч. Беккарія писав: якщо тлумачення законів зло, то їх темнота, яка примушує займатись тлумаченням, зло не менше; громадянин, не здатний оцінити ступінь своєї свободи, потрапляє у залежність від купки утаємничених, а незрозумілий народу текст закону перетворює кодекс із книги, що поважається усіма, у книгу, доступну лише для вузького кола осіб [4].

Таким чином, стосовно злочинних порушень податкового законодавства гостро стоїть проблема, яку Ю.В. Баулін справедливо позначив як проблему “золотої середини” при описанні певної злочинної поведінки. “З одного боку, необхідно ясно і зрозуміло визначити ознаки і межі поведінки, яка визнається злочинною, а з іншого – не допустити прогалини у визначенні певного виду суспільно небезпечної поведінки як злочину” [5].

На відміну від деяких інших кримінально-правових норм, ст. 212 КК не містить навіть вказівки на незаконність передбаченої нею поведінки належного суб'єкта, а тому зберігається небезпека охоплення кримінально-правовою репресією випадків податкової мінімізації (оптимі-

¹ Стаття опублікована: Запорізькі правові читання: Матеріали щорічної Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 17 – 18 травня 2007 р. – Запоріжжя: ЗНУ, 2007. – С. 262 – 265.

зації, планування). Сумлінна сплата податків і зборів не тотожна їх бездумній сплаті у максимально можливому розмірі. На перший погляд, ознака незаконного зменшення податкових зобов'язань дозволяє безпроблемно розмежовувати незаконне (у т. ч. злочинне) ухилення від сплати податкових внесків і податкову мінімізацію. Однак чимало авторів під ухиленням від оподаткування розуміють і обхід податків як правомірну діяльність – використання недоліків фінансової системи, територіального характеру податкового суверенітету держави, міжнародного співробітництва тощо [6]. Наприклад, М. Мамаєв, висуваючи пропозицію доповнити кримінальний закон нормою про відповідальність за податкове шахрайство, до ухилення від сплати законно встановлених податків відносить і схеми податкової оптимізації (мінімізації), складові частини яких формально відповідають вимогам закону [7]. При бажанні платнику податків можуть закинути те, що він свідомо проводить діяльність, внаслідок якої держава зазнає майнових втрат, яких не було б, якби він діяв так, як інші, і не був таким “розумним”.²

Свого часу до цієї проблеми був вимушений звернутись навіть Конституційний Суд РФ, який вирішив: відсутність у ст. 199 КК РФ переліку конкретних способів ухилення від сплати законно встановлених податків не дає правозастосувачеві підстав для довільного притягнення до кримінальної відповідальності, у т. ч. у випадках, коли платник податків використовує механізми зменшення податкових платежів, які не суперечать закону [8]. І хоч завдяки рішенням Конституційного Суду РФ інтереси платників податків у розглядуваній ситуації цілком справедливо взяли гору, сам факт появи такого рішення – свідчення конструктивних вад викладених у редакції Федерального закону РФ від 25 червня 1998 р. норм про ухилення від сплати податків, які містили вказівку на інший (крім безпосередньо закріплених у ст. 198 і ст. 199 КК) спосіб вчинення злочину. В літературі навіть можна було прочитати, що до ухвалення цього рішення Конституційного Суду взагалі не існувало чіткого й загальноновизнаного уявлення про те, що слід розуміти під ухиленням від сплати податків [9]. До того ж, вказівка на інший спосіб, за інформацією І.А. Клепицького, призводила до дезорганізації діяльності податкової поліції, яка втрачала інтерес до виявлення справді небезпечних різновидів ухилення від сплати податків. Шляхом простого оформлення у кримінальні справи матеріалів, які надходили від податкових органів, імітувалась боротьба з податковою злочинністю [10]. Зауважу, що ст. 212 КК України з її “гумовим” формулюванням “ухилення від сплати” не відрізняється у кращий бік від згаданих редакцій ст. ст. 198, 199 КК РФ.

З'ясовану небезпеку безпідставного застосування заходів кримінально-правової репресії не спроможна ліквідувати висунута в юридичній літературі пропозиція встановити кримінальну відповідальність за умисну несплату обов'язкових платежів, у т. ч. за реальної можливості їхньої сплати [11]. Крім всього іншого, проста, так би мовити, механічна заміна спірного і неоднозначно витлумаченого поняття “ухилення від сплати” зворотом “умисна несплата” означатиме надмірну криміналізацію, вторгнення кримінального закону у сферу, де можна обійтись більш м'якими видами юридичної відповідальності. Під дію пропонованої норми у разі її включення до КК, вочевидь, підпадатимуть і позбавлені суспільної небезпеки ситуації, коли платник не сплачує належні обов'язкові платежі через те, що не погоджується із фіскальними органами з питань про підстави та розміри нарахованих йому податків і оскаржує у встановленому порядку рішення про стягнення податкового боргу і фінансових санкцій.

Якщо мова вже зайшла про умисну несплату податкових платежів, то вважаю за доречне нагадати, що в юридичній літературі суперечливо вирішується питання про те, чи містить така неправомірна поведінка ознаки аналізованого складу злочину. Так, О.І. Перепелиця вважає, що ухилення шляхом неплатежу податків має місце, наприклад, тоді, коли підприємство своєчасно подає належну документацію, не приховує об'єкти оподаткування, але податки не сплачує; при цьому кошти з банківського рахунку стягнути неможливо, оскільки вони туди не надходять [12]. Як одну з форм кримінально караного ухилення від сплати податків розцінює просту несплату податків Я.М. Кураш. Розглянувши етимологію поняття “ухилення”, науковець зробила висновок про те, що під ухиленням стосовно різних злочинів у літературі розуміють і безпосередню відмову вчинити певні діяння, і вчинення дії (бездіяльності), спрямованої на повне або часткове невиконання чого-небудь, і приховування чого-небудь, спрямоване на невиконання тих чи інших обов'язків [13].

² Вельми красномовним у цьому плані вважаю висловлювання одного з керівників ДПА України Н. Рубан: “Прогалини в законодавстві ускладнюють роботу податківців і дають змогу бізнесу на легальних підставах ухилятися від сплати податків, що відчутно позначається на надходженнях до державного бюджету...” (Ухиляються від сплати, не порушуючи законів // Урядовий кур'єр. – 2 червня 2008 р. – № 112).

При цьому у доктрині поширеною є протилежна думка, згідно з якою випадки несплати нарахованих податків, коли платники умисно ігнорують покладені на них податкові зобов'язання і свідомо (відкрито) віддають перевагу заборгованості перед бюджетом, диспозиціями ст.148-2 КК 1960 р. і ст. 212 КК 2001 р. не охоплюються. Наприклад, Л.П. Брич, називаючи обман загальним (генеральним) способом вчинення ухилення від сплати податків, вважає, що злісна несплата відповідних платежів навіть у розмірах, достатніх для притягнення до кримінальної відповідальності за ч. ч. 1, 2 чи 3 ст. 148-2 КК 1960 р., але за відсутності обманних дій, які б передували такій несплаті (приховування (заниження) об'єкта оподаткування, неподання декларацій чи інших документів звітності по податках), злочином не визнається і повинна тягнути адміністративну відповідальність. Із таким діянням, цілком справедливо зауважує авторка, можна ефективно боротись не кримінально-правовими засобами, а в нормі КК про ухилення від оподаткування є потреба виділити такі способи його вчинення, як умисне неподання податкових декларацій та розрахунків, укладення фіктивних угод, інше приховування чи заниження об'єкта оподаткування [14]. Про необхідність розмежовувати ухилення від сплати обов'язкових платежів і несвоєчасну їх сплату за відсутності умислу на їх несплату пише П.П. Андрушко. На думку науковця, особа, яка не мала наміру ухилитись від сплати обов'язкових платежів, але не сплатила їх з інших причин, може бути притягнута лише до адміністративної відповідальності за порушення, пов'язані з обчисленням і сплатою цих податків [15]. Я. Паламаренко зауважує, що поняття "умисне ухилення від сплати" відсутнє у тому разі, коли платники вірно звітували перед відповідними органами, але після цього умисно не сплачують податки, навіть за можливості це зробити, або якщо умисно подаються неправдиві звіти з метою перенесення сплати на наступні податкові періоди [16].

На мій погляд, диспозиція ст. 212 КК з її формулюванням "ухилення від сплати" передбачає, що істотну шкоду фіскальним інтересам держави платник може заподіяти, увівши державу в оману і створивши перешкоди для правильного нарахування податку, збору чи іншого платежу. Якщо платник у звітній документації правильно відображає свої податкові зобов'язання, але своєчасно їх не сплачує, підстав для застосування ст. 212 КК не вбачається. Щоправда, такі дії слід відрізняти від одного із способів латентної девіації поведінки щодо сплати податків, коли, як зазначає В.І. Волковський, демонструється уявна неплатоспроможність, умисно створюється вигляд пустих банківських рахунків за наявності прихованих коштів [17]. Погоджуюсь з дослідниками, які вважають, що суспільна небезпека ухилення від сплати податків визначається не тільки розміром несплаченого податку, а й фактом приховування об'єкта оподаткування, обманом податкових органів, латентністю вчинюваних дій, що перешкоджає державі примусово вилучити суми добровільно не сплаченого податку [18].

Видається, що таку ж позицію зайняв і Пленум Верховного Суду України (далі – ВСУ), який у п. 3 своєї постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" вказав на те, що статтею 212 КК передбачено кримінальну відповідальність не за сам факт несплати в установлений строк податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а за умисне ухилення від їх сплати. Аналіз приблизного, невичерпного переліку обставин, які, на погляд Пленуму, можуть свідчити про умисний характер поведінки порушника податкового законодавства (перекручування документації, неоприбуткування готівки, ведення подвійного обліку, використання "таємних" банківських рахунків тощо), схиляє до думки про те, що саме обман держави в особі її контролюючих органів слід визнавати серцевиною складу злочину "ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів".

Зрозуміло однак, що ці міркування є результатом доктринального і судового тлумачення кримінального закону, який обман як спосіб вчинення розглядуваного податкового злочину прямо не називає. Також досить важко побачити обман у поведінці того платника податків, який вчинює ухилення шляхом бездіяльності, не подаючи відповідні документи до контролюючих органів. Останні у такій ситуації просто позбавляються будь-якої інформації про оподатковувану фінансово-господарську діяльність платника. Щоправда, обман можна тлумачити і як неповідомлення про ті відомості, які особа повинна була повідомити. Так, М.І. Панов зазначає, що зміст обману утворює не тільки неповідомлення неправдивих відомостей, а й замовчування, неповідомлення про ті відомості, які винний повинен був повідомити [19].

Звертає на себе увагу та обставина, що у постанові Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 відсутнє подібне до розміщеного в абз. 1 п. 4 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 роз'яснення, згідно з яким умисна несвоєчасна сплата податків, зборів, інших

обов'язкових платежів, пов'язана з фактичним використанням коштів, що мали бути перераховані до бюджетів чи державних цільових фондів, на інші, відмінні від оподаткування цілі (наприклад, на задоволення різноманітних виробничих потреб суб'єкта господарювання), може розглядатись як зловживання службовим становищем. Якщо врахувати різні параметри суспільно небезпечних наслідків у складах злочинів, передбачених частинами першими ст. 212 і ст. 364 КК (відповідно, 1000 і 100 н.м.д.г.), напрошувався невітінний для службових осіб підприємств висновок: особи, які обдурюють державу щодо сплати податків, знаходяться у кращому правовому становищі порівняно з тими, хто для того, щоб забезпечити фінансами нормальне функціонування підприємства, свідомо йде на несвоєчасне виконання податкових зобов'язань і застосування щодо себе фінансових санкцій.

Зміну позиції Пленуму ВСУ з питання про кримінально-правову оцінку несвоєчасної сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів П.П. Андрушко пояснює зміною у регулятивному законодавстві – існуванням у Законі від 21 грудня 2000 р. "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" п.п. 3.1.1 п. 3.1 ст. 3. З цього підпункту, на думку науковця, випливає, що "платнику податків надане право самостійно вирішувати питання про те, претензії якого кредитора, в тому числі і держави, по податкових зобов'язаннях він може задовольнити першочергово: погасити податкові зобов'язання чи оплатити вартість товарів, сировини чи виконання робіт (надання послуг) за укладеними договорами тощо" [20]. Видається однак, що ст. 3 Закону від 21 грудня 2000 р., яка носить назву "Підстави для примусового стягнення активів та визначення бюджетного фонду" [21], регулює порядок погашення вже існуючого (наявного) податкового боргу і не вирішує питання черговості виконання податкових зобов'язань, які мають сплачуватись у встановлені законодавством строки.

В абз. 3 п. 4 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 Пленум ВСУ дав таке роз'яснення: "Судам потрібно мати на увазі, що платник податку, активи якого не перебувають у податковій заставі, не несе кримінальної відповідальності за умисне несвоєчасне виконання податкових зобов'язань за відсутності умислу на ухилення від сплати податку, оскільки згідно з п. п. 3.1.1 п. 3.1 ст. 3 Закону № 2181-III платники податків самостійно визначають черговість і форми задоволення претензій кредиторів за рахунок активів, вільних від заставних зобов'язань забезпечення боргу".

Вважаю, що наведене роз'яснення можна певним чином розвинути. У фаховій літературі підкреслюється, що невиконання платником податків свого зобов'язання перед бюджетом призводить до виникнення податкового боргу з усіма наслідками, що з цього випливають, у вигляді пені, штрафів і податкової застави [22]. Зрозуміло, що податковий борг як підстава застосування органами ДПС податкової застави повинен бути наслідком невиконання лише узгодженого податкового зобов'язання. Отже, якщо має місце несвоєчасне (умисне або необережне) виконання узгодженого податкового зобов'язання, то відповідно до п. п. 8.2.1 п. 8.2 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. виникає право податкової застави. А тому можливість притягнення особи до кримінальної відповідальності навіть за відсутності умислу на ухилення від сплати податку не виключається. Інша справа, що кримінально-правова оцінка дій такої особи пов'язується не із виконанням чи невиконанням податкового зобов'язання і ст. 212 КК, а з порушенням встановленого законодавством порядку проведення операцій із заставленими активами, що не повинно кваліфікуватись як ухилення від сплати податкових платежів.

На сьогодні фактично єдиною підставою застосування кримінальної відповідальності за ст. 212 КК (якщо виходити з тексту закону, а не займатись його тлумаченням) виступає розмір шкоди державі, для якої не має значення те, яким чином їй цю шкоду заподіяно. Цей невітінний висновок, не дивлячись на згадану вище виважену позицію Пленуму ВСУ, впливає і з п. 13 його постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15: роз'яснення щодо того, якого вигляду може набувати ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, Пленум був змушений розпочати із застереження про те, що вказаний ним перелік способів вчинення цього злочину є приблизним (незакритим).

Переконаний у тому, що проблема уточнення меж кримінальної відповідальності за податкові правопорушення повинна вирішуватись у легальному порядку, а кримінально-правова протидія злочинам проти системи оподаткування має ґрунтуватись на виваженій законодавчій базі, побудованій з урахуванням вироблених доктриною принципів криміналізації. На підставі вивчення тенденцій розвитку кримінального законодавства постсоціалістичних країн подібний висновок формулює і македонський дослідник Н.Р. Тупанчеські. Зважаючи на складність і комп-

лексний характер досліджуваної проблематики, вказує він, наявності у кримінальному законі однієї статті явно недостатньо для ефективної боротьби із податковими злочинами. Важливим елементом сучасної кримінально-правової політики країн із ринковою економікою у сфері оподаткування є деталізація визначення всіх потенційних ситуацій, здатних призвести до значного скорочення надходжень до бюджету держави [23]. Законодавча реалізація ідеї комплексної і конкретизованої охорони системи оподаткування кримінально-правовими засобами, передбачаючи відмову у тексті КК України від недолугої конструкції “ухилення від сплати” і чітке нормативне закріплення істотних ознак податкових злочинів (передусім податкового шахрайства), дозволить полегшити й уніфікувати кваліфікацію злочинних порушень податкового законодавства³, сприятиме обмеженню дискреційної діяльності правозастосовних органів і ліквідує небезпеку застосування кримінального закону щодо випадків податкової мінімізації.

Нагадаю, що КК УСРР 1927 р. передбачав відповідальність не лише за приховання і неправильний показ предметів, які підлягають оподаткуванню або облікові, а й за злісний неплатіж у встановлений строк належних податків та зборів з обов’язкового окладного страхування або за відмову їх сплатити [24]. Подібний підхід обстоюють й окремі сучасні автори. Так, Н.О. Лопашенко визнає виправдану криміналізацію лише злісної незаконної поведінки у сфері економічної діяльності [25]. В.М. Вересов, аналізуючи ст. 148-2 попереднього КК, висловив думку про те, що обман, є хоч і найбільш поширеним, проте не єдиним способом ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, оскільки як злочин слід розглядати також і злісне небажання сплачувати обов’язкові внески до бюджетів чи державних цільових фондів без наявності обману [26]. Ст. 148-2 КК 1960 р. і ст. 212 КК 2001 р., не розкриваючи змісту поняття “ухилення від сплати”, дають ґрунт і для такого тлумачення. На мій погляд, різниця між простим і злісним небажанням сплачувати податки і збори є досить неконкретною, суб’єктивною, а тому в плані вдосконалення КК її не варто класти в основу розмежування злочинної і незлочинної поведінки платника податків і зборів.

Помітною спробою на законодавчому рівні внести ясність у поняття ухилення від сплати податкових платежів став внесений народним депутатом України С.В. Соболевим проект Закону “Про внесення змін до статті 212 Кримінального кодексу України” (законопроект № 5101 від 19 березня 2004 р.). Ним, зокрема, пропонувалось доповнити ст. 212 КК положеннями про те, що: під умисним ухиленням від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів слід розуміти виключно такі дії належного суб’єкта, які полягають у свідомих діях, направлених на несплату податків, зокрема, в обмані, підробці документів, приховуванні прибутків, завищенні збитків; не вважаються умисним ухиленням від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів дії щодо мінімізації податкових платежів.

Пропоновані формулювання з точки зору законодавчої техніки не відзначались бездоганністю: 1) не бралось до уваги те, що ухилення від сплати податкових платежів може вчинятись і шляхом бездіяльності (наприклад, шляхом неподання податкової звітності); 2) більш правильно було б вести мову про завищення витрат, а не про “завищення збитків”, а так само про приховування об’єкта оподаткування, а не про “приховування прибутків”; 3) очевидно, що приховування прибутку як одного з об’єктів оподаткування та підроблення документів охоплюються поняттям обману; 4) терміном “підробка документів” у кримінальному праві позначається так званий матеріальний підлог у той час, як для розглядуваного злочину характерним є підлог інтелектуальний. Навряд чи виправдано вживати у тексті КК поняття “податкова мінімізація”, зміст якого у регулятивному законодавстві не визначено і з приводу якого існують різні думки фахівців. Наприклад, в одному сучасному дослідженні проблем оподаткування наводиться 20 різних авторських тлумачень поняття податкового планування [27]. І найголовніше: аналізований законопроект через те, що містив невичерпний (приблизний) перелік способів ухилення, хоч і означав рух у напрямі податкового шахрайства, не усував основну ваду чинної редакції ст. 212 КК – нормативну невизначеність поняття ухилення від сплати. Залишалось

³ Констатуючи притаманну Кримінально-фінансовому кодексу Польщі казуїстичність кримінально-правових заборон, які передбачають відповідальність за податкові злочини, О.Л. Дубовик та А.Е. Жалінський відзначають, що ця обставина створює певні зручності при застосуванні вказаних заборон (Дубовик О.Л., Жалинский А.Э. Уголовная ответственность за налоговые преступления по законодательству Республики Польша: тенденции, специфика, задачи совершенствования // Российский ежегодник уголовного права. – 2007. – № 2 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб.: ООО “Университетский издательский консорциум “Юридическая книга”, 2008. – С. 539).

відкритим і питання про те, чи визнаватиметься злочином умисна, проте не пов'язана з обманом несплата податкових платежів.

Цікавою є вже згадана пропозиція М. Мамаєва доповнити КК РФ статтею 199-3 під назвою "Податкове шахрайство", яка б передбачала відповідальність за поєднане з обманом оформлення підприємницької діяльності, що перекидає справжній зміст або істотні умови здійснюваних фінансово-господарських операцій, вчинене з метою ухилитись від сплати податків і зборів особою, яка виконує управлінські функції в організації, або індивідуальним підприємцем. Стверджується, що ця норма дозволила б охопити, зокрема, такі різновиди незаконного зменшення податкових зобов'язань, як вчинення фіктивних та удаваних правочинів, використання трансфертних цін, випадки обману податкових органів щодо статусу платника податків або його права на податкову пільгу [28].

Мені імпонує заснована на ідеї обману контролюючих органів держави конструкція податкового шахрайства. Щоправда, визначаючи у кримінальному законі ознаки цього складу злочину, слід враховувати, що виникнення об'єктів оподаткування і невиконання податкових зобов'язань можливі не лише у сфері підприємницької діяльності. Крім цього, постає питання про те, чому поведінку, яку М. Мамаєв пропонує криміналізувати як податкове шахрайство, не можна визнавати ухиленням від сплати податків і зборів шляхом включення до податкової декларації завідомо неправдивих відомостей, за що у ст. 198 і ст. 199 КК РФ вже передбачено кримінальну відповідальність. Так, В.І. Тюнін висловлює цілком слушну думку про те, що завідомо неправдива заява у податковій декларації про наявність пільги щодо оподаткування охоплюється оновленими редакціями вказаних кримінально-правових норм [29]. Цілком очевидно, що вже криміналізована вказаними нормами фальсифікація податкової звітності охоплює і перекидання характеристик фінансово-господарських операцій, які здійснювались протягом того чи іншого звітного періоду і результати яких відображаються у податковій звітності.

На мій погляд, приховування або перекидання відповідних відомостей має відігравати роль криміноутворюючої ознаки – поведінки, яка перетворює податкове правопорушення належного суб'єкта у суспільно небезпечне діяння, що потребує кримінально-правового реагування. Якщо відома сума, що підлягає стягненню до бюджету, держава має достатні засоби для того, щоб отримати її незалежно від бажання або небажання платника (податкова застава, адміністративний арешт активів, стягнення коштів, продаж активів, що перебувають у податковій заставі, застосування щодо боржника перед бюджетом процедури банкрутства тощо). Має рацію Д.Г. Макаров, на думку якого, якщо у держави є можливість стягнути не внесений податок (наприклад, у тому разі, коли об'єкт оподаткування відображено у звіті, проте податок розраховано і, відповідно, сплачено не повністю), то бюджет буде наповнено: держава у такій ситуації здатна виконати покладену на неї суспільством фіскальну функцію [30]. У тому ж разі, коли держава не лише не отримує належних податкових надходжень, а й позбавляється можливості стягнути їх примусово (без застосування засобів і методів оперативного-розшукової діяльності), то саме така поведінка платника (агента) є найбільш суспільно небезпечною і такою, що потребує криміналізації. Дореволюційний дослідник А.О. Ісаєв висловлювався у подібному дусі: "...скрытие дохода или имущества есть обман, который и должен подлежать уголовной каре" [31].

Видається, що викладений підхід узгоджується з призначенням кримінального права як знаряддя реагування на найбільш небезпечні для особи, суспільства і держави посягання. Як відомо, принцип економії кримінально-правової репресії передбачає, що звертатись до криміналізації тієї чи іншої поведінки варто лише у тому разі, коли бракує інших правових важелів впливу на неї.

У правильності викладеної позиції переконує і зарубіжний досвід, який з питання про коло злочинних посягань на систему оподаткування не може не відзначатись різноманітністю. Зокрема, звернення до законодавства європейських країн із розвинутою ринковою економікою дозволяє переконатись у тому, що в основу системи податкових злочинів у цих країнах покладено норму про податкове шахрайство. Відмітними ознаками цього найбільш небезпечного посягання у сфері оподаткування, який у різних країнах цілком природно має неоднакову назву, є умисел, спрямований на заподіяння майнової шкоди державі внаслідок несплати податків, та обман, який може набувати активної (подання неправдивих відомостей) або пасивної (незаконне неподання належних відомостей) форми. Подібний підхід знайшов законодавче закріплення і в багатьох інших країнах (наприклад, ст. 243 КК Білорусі, ст. ст. 255, 256 КК Болгарії, ст. ст. 205, 206 КК Вірменії, ст. 244 КК Молдови, ст. ст. 221, 222 КК Казахстану, ст. ст. 386 –

388, 390 Пенітенціарного кодексу Естонії). Викладення ст. 198 і ст. 199 КК РФ у редакції Федерального Закону від 8 грудня 2003 р. № 162-ФЗ і, зокрема, виключення з них вказівки на інший спосіб ухилення призвело до того, що передбачені цими статтями ухилення від сплати податків і зборів з фізичної особи та ухилення від сплати податків і зборів з організації набули класичних рис податкового шахрайства, вчинюваного шляхом введення податкових органів в оману або залишення їх у невіданні.

Формуючи склади податкових злочинів, нормами про відповідальність за які доцільно замінити ст. 212 КК України, варто враховувати і такі обставини: 1) правопорушення у сфері оподаткування не слід ототожнювати лише з порушеннями з боку платників податків; 2) фінансовим інтересам держави шкода може бути заподіяна на будь-якому етапі процесу оподаткування, зокрема, під час підготовки інформації про об'єкт оподаткування, під час розрахунку суми податкового зобов'язання, на стадії перерахування коштів до бюджету. Отже, ідея полягає у диференціації кримінальної відповідальності за різні порушення податкового законодавства, допущені різними учасниками податкових правовідносин. При цьому бажано було б узгодити тексти законодавчих актів, які передбачають фінансову, кримінальну та адміністративну відповідальність за податкові правопорушення. Зокрема, присвячені таким правопорушенням ст. ст. 163-1, 163-2, 163-3, 163-4, 164-1 КпАП відзначаються зрозумілістю і чіткістю формулювань, чого не можна сказати про ст. 212 КК. Видається не зовсім логічним і те, якщо Податковий кодекс України у разі його ухвалення міститиме низку норм про різні правопорушення у сфері оподаткування, а КК, який передбачає найбільш сувору юридичну відповідальність, буде й надалі обмежуватись фактично однією заборонаю максимально узагальненого вигляду. Адже це і надалі породжуватиме проблеми, пов'язані з кримінально-правовою оцінкою порушень податкового законодавства, викликати суперечливі тлумачення КК. З приводу нагальної потреби конкретизувати законодавчий опис злочинних посягань на систему оподаткування вважаю за доречне нагадати висловлювання відомого дореволюційного цивіліста І.О. Покровського про те, що право на визначеність правових норм – одне з найбільш невід'ємних прав людської особистості; без такої визначеності взагалі не може бути й мови про будь-яке право [32].

Для того, щоб на законодавчому рівні чітко відмежувати несумлінну поведінку платника податків і зборів (іншого належного суб'єкта), що призводить до виникнення податкового боргу, від умисного непогашення вже існуючого податкового боргу, у тексті норми КК про податкове шахрайство вважаю за доцільне використовувати поняття податкового зобов'язання. Це – зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені законами України (ст. 1 Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”). З огляду на це визначення, вжитий у кримінальному законі зворот “невиконання податкового зобов'язання” дозволить охопити як повну, так і часткову несплату належних до сплати податків і зборів. Разом із тим вказівка на документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків (таке словосполучення нерідко вживається у проекті Податкового кодексу України), у тексті норми КК, присвяченої податковому шахрайству, видається неприйнятною. Така вказівка, позбавляючи кримінально-правову заборону чіткості⁴, не дозволить послідовно реалізувати ідею податкового шахрайства як діяння, суть якого полягає у введенні контролюючих органів в оману або у залишенні їх у невіданні. Річ у тім, що до документів, пов'язаних зі сплатою податків, є підстави відносити і платіжні доручення на перерахування належних до сплати обов'язкових платежів. Тому у разі згадування у КК таких документів злочином (як на мене, безпідставно) визнаватиметься не поєднане з активним чи пасивним обманом контролюючих органів невиконання податкового зобов'язання.

Таким чином, у нормі КК про податкове шахрайство мова щонайменше повинна йти про невиконання платником податків і зборів або його представником, службовою особою податкового зобов'язання, яке поєднується із неподанням податкової звітності або із внесенням до податкової звітності завідомо неправдивих відомостей. Перекручення податкової звітності завдяки виправданій універсальності цього поняття дозволить охопити, зокрема, випадки невідображення (приховування) у цій звітності об'єктів оподаткування, їх заниження і водночас враховувати ту обставину, що зміст обману, який спричиняє невиконання податкового зо-

⁴ “Криминализация должна быть абсолютно внятной, с точными границами преступного и не усложненной за счет необходимости дополнительной квалификации отклоняющегося налогового поведения” (Лопашенко Н.А. Уголовная политика. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 312).

бов'язання, може стосуватись й інших, крім об'єкта оподаткування, елементів правового механізму податку чи збору – його ставки, платника, бази або одиниці оподаткування тощо. Так, різновидом податкового шахрайства будуть обґрунтовано визнаватись зловживання із податковими пільгами.

Щодо пропонованої автором назви нової редакції ст. 212 КК, то поняття “шахрайство” використано у ній цілком свідомо – для того, щоб акцентувати увагу і правозастосовних органів, і потенційних порушників на обмані держави як на ключовій характеристиці (серцевині) цього податкового злочину. Як на мене, традиційне розуміння шахрайства як злочину проти власності не може завадити законодавцю і доктрині вкладати у зворот, який містить вказівку на шахрайство, дещо відмінний від ст. 190 КК зміст. Тим більше, що такий прецедент у кримінальному законодавстві України вже є – маю на увазі передбачене ст. 222 КК шахрайство з фінансовими ресурсами.

Посилання

1. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / Відп. ред. Я.Ю. Кондратьєв, С.С. Яценко. – К.: Юрінком, 1994. – С. 427.
2. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України / За ред. В.Ф. Бойка, Я.Ю. Кондратьєва, С.С. Яценка. – К.: Юрінком, 1997. – С. 493.
3. Пепеляев С.Г. Налоги: реформы и практика. – М.: Статут, 2005. – С. 202.
4. Беккариа Ч. О преступлениях и наказаниях / Сост. и предисл. В.С.Овчинского. – М.: ИНФРА-М, 2008. – С. 94.
5. Баулін Ю. Тенденції розвитку сучасного кримінального права України // Юридичний вісник України. – 14 – 20 квітня 2007 р. – № 15.
6. Детенизация экономики: опыт экономико-правового и экономико-математического исследования. Сб. науч. трудов / НАН Украины. ИЭПИ. – Донецк, 2000. – С. 61 – 64; Задорожний О. Трансфертні ціни та податкове законодавство України // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 21. – С. 18 – 22; Користін О.Є. До питання про ухилення від оподаткування // Фінанси України. – 1997. – № 4. – С. 98; Мамутов В. Законодавство треба вдосконалювати, а не ламати // Юридичний вісник України. – 3 – 9 грудня 2005 р. – № 48; Проблемні питання оподаткування та шляхи збільшення доходів бюджету (інформаційно-аналітична записка, подана ДПА до Верховної Ради України) // Вісник податкової служби України. – 1998. – № 2. – С. 4, с. 6; Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 114 – 119, с. 122 – 128; Черкашин В. Мінімізація сплати податків підприємствами роздрібною торгівлю // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 21. – С. 49 – 50.
7. Мамаев М. О криминализации незаконного уменьшения налоговых обязательств // Уголовное право. – 2005. – № 4. – С. 35.
8. Постановление Конституционного Суда РФ от 27 мая 2003 г. “По делу о проверке конституционного положения статьи 199 Уголовного кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан П.Н. Белецкого, Г.А. Никовой, Р.В. Рукавишников, В.Л. Соколовского и Н.И. Таланова” (Извлечение) // Законность. – 2003. – № 8. – С. 61 – 63.
9. Круглый стол “Уголовная ответственность за налоговые преступления” // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 83.
10. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 454.
11. Корчагин А.Г. Преступления в сфере экономики и экономическая преступность. Монография. – Владивосток: Изд-во Дальневост. ун-та, 2001. – С. 86; Минская В. Ответственность за неуплату налогов нуждается в дальнейшей дифференциации // Журнал российского права. – 2000. – № 5/6. – С. 121 – 126; Нудель С.Л. Уголовно-правовая и криминологическая характеристика налоговых преступлений: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 21 – 22; Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 17, с. 73 – 74, с. 128; Улезько С.И. Теоретические основы исследования уголовно-правовой охраны налоговой системы России: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 1998. – С. 240.
12. Перепелица А.И. Уголовная ответственность за преступления в сфере финансовой деятельности и обращения ценных бумаг. – Х.: Одиссей, 1998. – С. 12.
13. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн “Видавничий Дім “Ін Юре”, 2003. – С. 581 – 582; Кураш Я.М. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (Аналіз складу злочину): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1998. – С. 8, с. 10.

14. Брич Л.П. Кваліфікація ухилення від сплати обов'язкових внесків державі. – Львів, 1998. – С. 34 – 35; Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 192 – 205, с. 286 – 287.
15. Андрушко П.П. Коментар до статті 212 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 2 – 8 лютого 2002 р. – № 5.
16. Паламаренко Я. Реалізація законодавства про відповідальність у податковій сфері: деякі проблеми // Право України. – 2001. – № 5. – С. 57.
17. Волковский В.И. Налоговые органы и экономическая безопасность России. – М.: Фонд поддержки ученых “Научная перспектива”, 2000. – С. 82.
18. Круглый стол “Уголовная ответственность за налоговые преступления” // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 78, с. 85; Макаров Д.Г. Проблемы и пути криминализации явлений, связанных с уклонением от уплаты налогов // Юридический мир. – 2002. – № 2. – С. 30; Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 139; Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. Ю.А. Крохина. – М.: НОРМА, 2003. – С. 455; Якушев Ю. Возможно ли “безобманное” налоговое преступление // Уголовное право. – 2003. – № 1. – С. 103 – 104.
19. Панов Н.И. Квалификация преступлений, совершаемых путем обмана и злоупотребления доверием: Учеб. пособие. – К.: УМК ВО, 1988. – С. 9.
20. Андрушко П.П. Яким інтересам має надаватись правозастосовними органами пріоритет при вирішенні питання про відповідальність за несплату податкових зобов'язань: фіскальним держави чи платника податків (коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 1. – С. 46.
21. Закон України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” // Офіційний вісник України. – 2001. – № 7. – Ст. 259.
22. Права налогоплательщиков. Сборник систематизированного законодательства. Вып. 11 // Бухгалтерия. – Ноябрь 2004 г. – С. 87; Узгодження операцій з активами, що перебувають у податковій заставі // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 5. – С. 60.
23. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 168, с. 172, с. 203.
24. Дудоров О.О. Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти. – К.: Істина, 2006. – С. 37 – 42.
25. Десять лет Уголовному кодексу Российской Федерации. Достоинства и недостатки (Научно-практическая конференция) (продолжение) // Государство и право. – 2006. – № 10. – С. 105.
26. Вересов В.М. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (на матеріалах Автономної Республіки Крим): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 4.
27. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В.П. Вишневского. – Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – С. 331 – 332.
28. Мамаев М. О криминализации незаконного уменьшения налоговых обязательств // Уголовное право. – 2005. – № 4. – С. 36 – 37.
29. Тюнин В.И. Налоговые преступления в Уголовном кодексе Российской Федерации // Журнал российского права. – 2004. – № 8. – С. 81 – 82.
30. Макаров Д.Г. Теневые формы уклонения от уплаты налогов // Юридический мир. – 2002. – № 11. – С. 37 – 42; Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 138.
31. Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. – М.: ООО “ЮрИнфоР-Пресс”, 2004. – С. 265.
32. Покровский И.А. Основные проблемы гражданского права. – Изд. 3-е, стереотип. – М.: Статут, 2001. – С. 89.

Кримінально-правова протидія безпідставному відшкодуванню податку на додану вартість¹

Періодично оприлюднювані у ЗМІ статистичні дані засвідчують розповсюдженість такого явища, як свідоме використання вад механізму функціонування податку на додану вартість (ПДВ). Деформації механізму відшкодування ПДВ, постійно зростаючий дисбаланс між нарахуванням і відшкодуванням ПДВ негативним чином позначаються на загальній економічній ситуації в країні, призводять до “вимивання” бюджетних коштів і, крім всього іншого, ускладнюють виконання зобов’язань держави із відшкодування ПДВ перед сумлінними платниками цього податку. Фахівці констатують, що ПДВ став одним із найбільш криміногенних податків, який перманентно провокує тіньові відносини, в яких не бере участі тільки ледар, а відшкодування бюджетної заборгованості з ПДВ перетворилось в Україні у досить прибутковий кримінальний бізнес і водночас у ґрунт для корупційних зловживань чиновників.² У зверненні УСПП до Президента України, Верховної Ради України та Уряду вказується на необхідність як законодавчого вдосконалення порядку адміністрування ПДВ, так і висування жорстких вимог до правоохоронних органів по встановленню фактів шахрайств із поверненням ПДВ [1]. Рішенням РНБО рівень законодавчого забезпечення функціонування ПДВ та механізм його адміністрування в Україні визнані незадовільними [2].

Поряд з організаційно-правовими засобами (поліпшення контролюно-перевірочної роботи податкових органів, запровадження спеціальних банківських рахунків, системи електронної звітності для платників ПДВ і солідарної відповідальності учасників господарських операцій тощо³) важливу роль у протидії незаконному бюджетному відшкодуванню податків покликаний відігравати кримінальний закон. Не дивлячись на розповсюдженість такого явища, як свідоме використання вад механізму ПДВ, і податкову спрямованість відповідних зловживань, постановою Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” не містить вказівок з приводу того, яка саме кримінально-правова оцінка повинна даватись з точки зору чинного КК України різним варіантам протиправного бюджетного відшкодування ПДВ.

¹ Стаття опублікована: Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України. – 2008. – № 1 (40). – С. 248 – 256.

² Щоправда, розглядувана проблема є актуальною не лише для України. Так, у підготовленому в листопаді 2005 р. звіті МВФ під назвою “Відшкодування ПДВ: огляд досвіду країн” констатується, що махінації з відшкодуванням ПДВ спостерігаються у всіх країнах, в яких цей податок запроваджено. Так, Національна служба аудиту Великобританії підраховувала, що сума ПДВ, недоотриманого протягом 2002 – 2003 р. р. внаслідок шахрайства та з інших причин, досягла 10,25 млрд. фунтів стерлінгів. Дослідивши стан справ у 36 країнах світу, експерти МВФ виокремили п’ять основних типів махінацій з ПДВ: 1) завищення суми відшкодування шляхом підроблення інвойсів на придбання, яких не було; 2) заниження обсягів продаж (використовується здебільшого у малому бізнесі, особливо в роздрібній торгівлі); 3) створення фіктивних торговельних підприємств, які реєструються як платники ПДВ, імітують діяльність і шляхом підроблення експортних фактур претендують на відшкодування ПДВ; 4) продаж товарів на внутрішньому ринку, який видається за експорт; 5) створення торговельного підприємства, яке “зникає” (порушник реєструється як платник ПДВ в одній із країн ЄС, купує товари в іншій країні ЄС, де вони не обкладаються ПДВ, продає їх на внутрішньому ринку з урахуванням ПДВ, а згодом зникає, не сплачуючи податок) (Саливон С. Всемирная “карусель” // Бизнес. – 6 февраля 2006 г. – № 6).

Проблема корупційних проявів під час відшкодування в Україні ПДВ висвітлюється у роботі В.В. Лисенка і П.І. Заруби (Лисенко В., Заруба П. Відшкодування податку на додану вартість. Причини та умови виникнення корупційних ризиків // Вісник прокуратури. – 2009. – № 7. – С. 74 – 78).

³ Більш радикальний варіант поліпшення ситуації із надходженням коштів, що наразі збираються як податок на додану вартість, полягає у заміні останнього на податок з обороту. У 2001 – 2002 р. р. пропозиція скасувати ПДВ кілька разів ставилась на голосування у Верховній Раді України, однак необхідної кількості голосів так і не набрала. Час від часу ця ідея знаходить нових прибічників (Корж В. Резюме про ПДВ, або Фінансові маніпуляції на тлі політичних спекуляцій // Голос України. – 24 листопада 2006 р. – № 223). Докладне обґрунтування, чому пропозиція замінити ПДВ податком з обороту в сучасних умовах не може вважатись конструктивною, наводиться у монографічному дослідженні А.М. Соколовської (Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – С. 252 – 257). Висувається також ідея скасування ПДВ до тих пір, поки в Україні не буде перевиробництва. Коли ж останнє матиме місце, повертати ПДВ варто буде не виробнику, а покупцю через каси торговельних підприємств (Попович В.М. Загальнотеоретичне і праксеологічне значення кримінології для протидії криміногенним процесам в Україні // Наука і правоохорона. – 2009. – № 1-2. – С. 141).

Метою запропонованого дослідження якраз і є з'ясування зазначеного питання на підставі аналізу положень податкового законодавства і висловлених в юридичній літературі точок зору, а також висунення пропозицій, спрямованих на вдосконалення правозастосовної практики.

В.В. Лисенко зробив висновок про те, що фактичне відшкодування ПДВ з бюджету потрібно кваліфікувати не за статтею КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, для якої характерним є ненадходження у бюджет належних сум податків, а за статтею КК про відповідальність за шахрайство з фінансовими ресурсами [3]. В іншій роботі науковець не виключає за певних умов оцінку незаконного отримання суми ПДВ із бюджету як розкрадання [4]. У підготовленому ВСУ Аналізі роботи судів загальної юрисдикції в 2001 р. за даними судової статистики констатується поширеність фактів "розкрадання бюджетних коштів шляхом неправомірного відшкодування податку на добавлену вартість у ході проведення експортно-імпортних операцій з використанням підставних фірм та проблемних банків" [5].

У ст. 17 Указу Президента України від 7 серпня 1998 р. № 857/98 "Про деякі зміни в оподаткуванні" (Указ втратив чинність з 31 березня 2005 р.) отримання необґрунтовано завищеної суми бюджетного відшкодування тлумачилось як ухилення від сплати ПДВ. Незаконне одержання бюджетного відшкодування ПДВ, яке досягається у т.ч. завдяки здійсненню псевдоекспортних операцій і завищенню митної вартості експортованих товарів (робіт, послуг), розглядається як ухилення від сплати ПДВ і в деяких інших нормативних актах [6].

Кваліфікацію незаконного відшкодування ПДВ у вигляді перерахування бюджетних коштів на рахунок платника податку за ст. 212 КК не можна визнати правильною. Інкримінування цієї статті має виключатися тому, що для складу злочину "ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)" притаманною є майнова шкода державі у формі непередачі належного. Ст. 212 КК передбачає караність фактичного ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів, а суму відшкодування, незаконно отриману платником ПДВ, немає підстав розглядати як невнесений у встановлений термін податок чи збір. У зв'язку з цим важко було погодитись із закріпленням у ст. 17 Указу Президента України "Про деякі зміни в оподаткуванні" положенням про те, що у разі отримання завищеного бюджетного відшкодування платник податку визнається таким, що ухиляється від оподаткування.

Сказане не означає, що в жодному разі зловживання з ПДВ диспозицією ст. 212 КК України не охоплюються. Якщо до складу податкового кредиту незаконно включені витрати (наприклад, не підтверджені податковими накладними чи митними деклараціями), але при цьому за результатами звітного періоду різниця між загальною сумою податкових зобов'язань і сумою податкового кредиту має позитивне значення, платник зобов'язаний сплатити до бюджету відповідну суму ПДВ у строки, встановлені законом для відповідного податкового періоду. Таким чином, безпідставне завищення податкового кредиту залежно від конкретних обставин справи (поряд із заниженням податкового зобов'язання з ПДВ) може бути, так би мовити, повноцінним способом умисного ухилення від сплати цього податку.

У фактичному заволодінні коштами державного бюджету України у ситуації, коли кошти надійшли на банківський рахунок платника податку, вбачаються ознаки об'єктивної сторони шахрайства як злочину проти власності. Предметом посягання (ст. 190 КК) у цьому випадку виступають кошти, які на момент вчинення злочину вже перебувають у державній власності і які шляхом обману уповноважених державних органів (податкових органів і органів Державного казначейства) протиправно, безоплатно і назавжди вилучаються з бюджету. Безоплатність тут може бути як повною, так і частковою (наприклад, оцінюючи скоєне, із загальної суми, заявленої до відшкодування, слід вираховувати суму ПДВ, яка підлягає відшкодуванню згідно з фактично здійсненим експортом товару). Шахрайський обман носить активний характер: винна особа повідомляє належному адресату неправдиві відомості про те, що конкретний платник нібито має право на бюджетне відшкодування ПДВ.⁴

⁴ Російські криміналісти звертають увагу на те, що як шахрайство дії осіб, винних у незаконному відшкодуванні ПДВ, у т. ч. за експортними операціями, можуть кваліфікуватись лише у тих випадках, коли умисел винних направлений на зарахування грошових коштів з рахунку органу Федерального казначейства на рахунок експортера і наступне розпорядження ними (Сологуб Н.М., Евдокимов С.Г., Данилова Н.А. Хищения в сфере экономической деятельности: механизм преступления и его выявление. Метод. пособие. – М.: ПРИОР, 2002. – С. 44; Сапожков А.А., Щепельков В.Ф. Об уголовно-правовой квалификации незаконного получения компенсации НДС по экспортным операциям // Налоговый вестник. – 2002. – № 3. – С. 179 – 181; Тимченко В. Раскрытие хищений, совершенных под видом возмещения НДС по экспортным операциям // Законность. – 2001. – № 5. – С. 9 – 12). І.М. Соловйов вважає за необхідне наголосити на тому, що завідомо протиправне використання механізму відшкодування ПДВ, порушуючи інтереси держави у сфері оподаткування юридичних осіб, водночас є способом злочинного посягання на державну власність, а тому має кваліфікуватись як шахрайство (Соловьев И.Н. Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 25 – 26).

На кримінально-правову оцінку скоєного впливає й особа правопорушника. Як зазначається в юридичній літературі, шахрайство, вчинене службовою особою, якщо вона з метою обману чи зловживання довірою зловживала владою або службовим становищем, слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами ст. 190 і ст. 364 КК [7]. Тому помилковою вважаю кваліфікацію за ч. 5 ст. 191 і ст. 15, ч. 5 ст. 191 КК дій службових осіб корпорації "ЄЕСУ", які (як це впливає з подання Генерального прокурора України до Верховної Ради України про дачу згоди на притягнення до кримінальної відповідальності та арешт народного депутата України Ю.В.Тимошенко) обвинувачувались у заволодінні шляхом зловживання службовим становищем під виглядом відшкодування ПДВ державними коштами на суму 14 млн. грн. і замаху на заволодіння у такий саме спосіб близько 23 млн. грн. [8]. У тому, що дії службових осіб суб'єктів господарювання, винних у незаконному отриманні бюджетного відшкодування ПДВ, мають кваліфікуватись не за ст. 212, а за відповідною частиною ст. 191 КК, переконаний Генеральний прокурор України О.Медведько [9]. Випадки застосування ст. 191 КК, яка передбачає відповідальність у т.ч. за заволодіння чужим майном шляхом зловживання службовою особою своїм службовим становищем, щодо шахрайського, пов'язаного з безпідставним відшкодуванням ПДВ вилучення коштів з бюджету трапляються в діяльності слідчих підрозділів прокуратури і податкової міліції ДПА [10].

Тут варто уточнити одну обставину, пов'язану із стадіями вчинення злочину. Як відомо, шахрайство визнається закінченим злочиним з того моменту, коли винна особа заволоділа чужим майном і отримала реальну можливість розпоряджатись або користуватись ним. Якщо кошти вже перераховані на банківський рахунок платника ПДВ, але це зроблено під контролем з боку правоохоронних органів, більш правильно вести мову не про закінчене шахрайство, а про закінчений замах на цей злочин, оскільки в такому випадку особа не здобуває об'єктивної можливості розпорядитись привласненим на свій розсуд. У тому разі, коли встановлено, що задекларована платником ПДВ сума бюджетного відшкодування безпідставно завищена, однак від'ємне сальдо ПДВ поки що фактично не відшкодоване, дії винного, який бажає отримати "живі" гроші, за спрямованістю умислу також мають розцінюватись як замах на шахрайство і кваліфікуватись за відповідними частинами ст. 15, ст. 190 КК.

У зв'язку з цим неповною вважаю кваліфікацію тільки за ч. 1 ст. 366 КК дій директора ПП "АТІКА" Д., яка у податковій декларації з ПДВ за квітень 2001 р., поданій до ДПІ в Овідіопольському районі Одеської області, незаконно завищила суму бюджетного відшкодування на 50 тис. грн. [11]. Вказавши в обвинувальному висновку на те, що реального відшкодування ПДВ не відбулося, слідчий чомусь не визнав за необхідне дати належну кримінально-правову оцінку невдалій спробі Д. заволодіти державними коштами під виглядом бюджетного відшкодування ПДВ.

Зареєстровані у податковій інспекції декларації із заявленим до відшкодування ПДВ підлягають обов'язковій документальній невідзній перевірці, а за наявності до цього підстав проводиться позапланова виїзна перевірка. Результатом перевірки може бути зменшення заявленої суми бюджетного відшкодування ПДВ або взагалі відмова у наданні такого відшкодування. З кримінально-правової точки зору це означає, що незавершеність об'єктивної сторони злочину є вимушеною: особа не доводить шахрайське заволодіння бюджетними коштами до кінця з причин, які не залежать від її волі. На практиці нерідко факти замахів на незаконне відшкодування ПДВ своєчасно не виявляються, і кримінальні справи порушуються вже після заподіяння державі збитків. На підтвердження цієї тези О.Медведько наводить такі дані: у провадженні слідчих податкової міліції перебувало 64 кримінальні справи про замах на незаконне відшкодування ПДВ на загальну суму 357 млн. грн.; водночас вдвічі більше (128) розслідувалось кримінальних справ про відповідні закінчені посягання [12].

З урахуванням конкретних обставин у ситуації із невдалою спробою протиправного отримання з бюджету відшкодування ПДВ не виключається звернення до ст. 17 КК. Як відомо, головним правовим наслідком добровільної відмови при незакінченому злочині є те, що особа не підлягає кримінальній відповідальності за розпочату нею реалізацію злочинного наміру. В інтерв'ю тижневику "Бізнес" В.В.Молодик (на момент проведення інтерв'ю заступник голови ДПА – начальник слідчого управління податкової міліції ДПА) повідомив, що податківцями практикується проведення бесід із платниками, під час яких останнім, так би мовити, у загальній формі пояснюється, що, знявши незаконні заявки на відшкодування ПДВ, вони у такий спосіб можуть відмовитись від доведення злочину до кінця і уникнути кримінального переслідування [13]. Вважаю правильним зроблений В.В. Молодиком акцент на тому, що відмова від

одержання незаконного відшкодування ПДВ як підстава для застосування ст. 17 КК має бути результатом вільного волевиявлення платника (його службової особи), на формування якого вплинула відповідна роз'яснювальна робота податкового органу. Якщо ж зафіксовано конкретні дії суб'єкта, спрямовані на протиправне заволодіння державними коштами під виглядом бюджетного відшкодування ПДВ, і вони не мають продовження через вимогу з боку компетентних органів, яким стало відомо про початок вчинення злочину, то рішення особи припинити подальші злочинні дії слід визнавати не добровільним, а вимушеним, таким, що кримінальну відповідальність не виключає. Слід враховувати і те, що добровільна відмова від доведення до кінця шахрайського заволодіння державним майном унеможливорює кримінальну відповідальність за замах на вчинення злочину проти власності, але водночас згідно з ч. 2 ст. 17 КК не виключає притягнення особи до відповідальності за перекручення податкової декларації з ПДВ та інших документів.

Кваліфікація скоєного як замаху на шахрайство буде виправданою у тому разі, коли у податковій декларації з ПДВ, підписаній винним і направленій податковому органу, міститься заява платника податку здійснити відшкодування бюджетної заборгованості з ПДВ шляхом перерахування грошей на його банківський рахунок і зроблено відповідну відмітку щодо ознаки бюджетного відшкодування.

Більш складно вирішити питання про кваліфікацію аналізованих незакінчених дій за умови невизначеності волевиявлення платника, коли у декларації з ПДВ відсутня відмітка платника про порядок проведення відшкодування. На перший погляд звернення у такій ситуації до ст. 15 КК виключається, оскільки замахом на злочин визнається вчинення особою діянн тільки з прямим умислом. Загальновизнано, що цілеспрямованість, за наявності якої можна встановити відповідність між задуманим злочином і реальним втіленням його в життя, притаманна злочинам з прямим умислом – діянням, в яких особа бажає настання передбачуваних нею суспільно небезпечних наслідків. Із попередньої редакції п.п. 7.7.3 п. 7.7 ст. 7 Закону "Про податок на додану вартість" випливало, що у тому разі, коли платник не реалізував своє право ухвалити рішення про зарахування суми бюджетного відшкодування в рахунок платежів з ПДВ, відшкодування в силу прямої вказівки законодавця автоматично набувало форми перерахування грошових коштів з бюджетного рахунку на банківський рахунок платника. Сказане дозволяло стверджувати: навіть якщо у поданій податковій декларації платником не конкретизувався напрям бюджетного відшкодування ПДВ, кваліфікація безрезультатного завищення задекларованої суми бюджетного відшкодування ПДВ як замаху на шахрайство не виключалась.

Згідно з чинним законодавством бюджетне відшкодування ПДВ спочатку набуває вигляду зарахування відповідної суми у зменшення податкового боргу з ПДВ, а якщо такого у платника немає, відбувається зарахування до складу податкового кредиту наступного податкового періоду. Сказане, на мій погляд, виключає кваліфікацію вчиненого як замаху на шахрайство у разі відсутності у податковій декларації вказівки на конкретний напрям бюджетного відшкодування ПДВ. На користь зробленого висновку вказує і відсутність у такій ситуації заповненої платником або його службовою особою заяви про повернення суми бюджетного відшкодування – додатку 4 податкової декларації з ПДВ (Порядок заповнення та подання податкової декларації з податку на додану вартість. Затверджений наказом ДПА від 30 травня 1997 р. № 166 у редакції наказу ДПА від 15 червня 2005 р. № 213, узгодженої рішенням Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 14 червня 2005 р. № 06-10/10698).

У тому разі, коли під час митного контролю і митного оформлення товару покладено край проведенню псевдоекспортної операції або безпідставному завищенню вартості фактично експортованого товару, вчинене не виходить за межі створення умов для подальшого вчинення шахрайства – заволодіння державним майном шляхом обману. Зрозуміло, що кваліфікація вказаних дій як таких, що не входять в об'єктивну сторону шахрайства, за ч. 1 ст. 14, ч. 2, ч. 3 або ч. 4 ст. 190 КК буде обґрунтованою лише за умови встановлення прямого умислу винного на проведення відшкодування ПДВ у вигляді перерахування бюджетних коштів на банківський рахунок платника. Очевидна проблематичність встановлення такої спрямованості умислу на етапі митного оформлення експорту. Зазначені дії, якщо вартість товару, не належного до стратегічно важливих сировинних товарів, у тисячу і більше разів перевищує н.м.д.г., можуть додатково кваліфікуватись як замах на контрабанду (відповідні частини ст. 15, ст. 201 КК). Адже у цьому випадку переміщення товару через митний кордон поєднується з поданням як підстави для такого переміщення документів, що містять неправдиві дані по вартість товару та його інші характеристики, тобто з приховуванням від митного контролю ("документальна" конт-

рабанда). Маємо класичний приклад, по-перше, ідеальної сукупності злочинів, по-друге, ситуації, коли залежно від характеру злочинного посягання одні і ті самі діяння особи можуть розглядатись і як готування до злочину, і як замах на нього.

Ю.М. Сухов пише про те, що у тому разі, коли платник протиправно, шляхом підроблення документів, укладання удаваних угод або в інший спосіб отримує безпідставне право на повернення з бюджету сум раніше перерахованих або, навіть, не перерахованих обов'язкових платежів і заволодіває цими коштами, його діяння є шахрайством і за наявності достатніх підстав повинне кваліфікуватись за ст. 83 або ст. 86-1 КК 1960 р. (залежно від розміру шкоди) як розкрадання державного майна шляхом шахрайства [14]. Підтримуючи тезу про інкримінування винному норми КК про відповідальність за шахрайство, разом з тим хотів би дещо уточнити. Якщо з порушенням встановленого порядку особа повертає з бюджету кошти, раніше фактично і зайво сплачені нею, в її поведінці, на мій погляд, відсутня така ознака шахрайства, як безоплатність, тобто немає обернення майна на користь винного або інших осіб без рівноцінного відшкодування. У зв'язку з цим вчинене не може кваліфікуватись за ст. 190 КК, навіть якщо виходити з того, що йдеться про протиправне вилучення авансових платежів – сплачених коштів, на які вже одержала право держава. Видається, що за наявності ознак відповідного складу злочину скоєне може кваліфікуватись, наприклад, за ст. ст. 364, 366, 192, 358 КК.

Правий С.В. Козлов, який визнає шахрайством лише ті дії, внаслідок вчинення яких відбувається реальне зменшення грошових фондів, належних державі (пряма шкода). Науковець має на увазі ситуацію, коли платник домагається повернення йому нібито зайво сплаченого податку шляхом подання перекрученої звітної документації і відповідної заяви про повернення податку [15]. І.А. Клепицький як шахрайство розглядає необґрунтоване отримання грошей шляхом обману під виглядом “повернення” податків [16]. Саме така логіка міркувань була покладена в основу засудження М.Ходорковського у т. ч. за ст. 159 КК РФ. Опальний бізнесмен був визнаний винним, зокрема, в організації заволодіння бюджетними коштами шляхом обману – під виглядом повернення нібито переплачених податків [17].

Кримінально-правовою проблемою, подібною до оцінки безпідставного відшкодування ПДВ, є кваліфікація бюджетного відшкодування податку з доходів фізичних осіб у разі неправомірної реалізації права на податковий кредит. Згідно зі ст. 5 Закону “Про податок з доходів фізичної особи” платник-резидент з індивідуальним ідентифікаційним номером має право на нарахування податкового кредиту за результатами звітного податкового року. Податковим кредитом визнається сума витрат, понесених платником податку у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на суму яких дозволяється зменшення суми загального річного оподатковуваного доходу, одержаного платником за наслідками звітного року. Платник податку, який бажає реалізувати своє право на податковий кредит, подає річну податкову декларацію. Документи, які підтверджують фактично понесені витрати, податковому органу не надсилаються, але повинні зберігатись платником протягом строку, достатнього для проведення податковим органом перевірки стосовно нарахування податкового кредиту.

Згідно з п. 13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” ухилення від сплати податків може бути вчинене у т.ч. шляхом подання неправдивих відомостей чи документів, що засвідчують право фізичної особи на податковий кредит. Доповнити постанову Пленуму ВСУ вказівкою на такий спосіб вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК, запропонували співробітники НДІ фінансового права Національної академії ДПС України, які виходили з того, що перелік шляхів ухилення від сплати податків і зборів має враховувати положення Закону “Про податок з доходів фізичної особи”.

З огляду на те, що після подання річної податкової декларації податковий орган може донараховувати платнику певну суму податкових зобов'язань, є підстави погодитись з Пленумом ВСУ у тому, що ухилення від сплати податку з доходів фізичної особи може бути скоєне шляхом доведення до податкового органу недостовірної інформації про податковий кредит. Виходжу з того, що несумлінність платника податку при формуванні податкового кредиту зумовлює заниження об'єкта оподаткування, яким у такому випадку виступає чистий річний оподатковуваний дохід. Останній визначається шляхом зменшення загального річного оподатковуваного доходу на суму податкового кредиту такого звітного року (п. п. 3.1.2 п.3.1 ст. 3 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб”). Тобто врешті-решт перекручення у річній податковій декларації

ції відомостей, пов'язаних із нарахуванням податкового кредиту, призводить до непередачі державі належних податкових сум.

Не дивлячись на викладене, роз'яснення Пленуму ВСУ з приводу податкового кредиту є дещо незавершеним. Воно не враховує того, що реалізація фізичною особою права на отримання податкового кредиту може викликати повернення цій особі суми надміру сплаченого податку. Сума коштів, яка підлягає поверненню платнику податку за рахунок доходів бюджету, зараховується на його банківський рахунок або надсилається поштовим переказом. У п.1 Інструкції про порядок нарахування платником податку податкового кредиту щодо податку з доходів фізичних осіб, затвердженої наказом ДПА від 22 вересня 2003 р. № 442, прямо говориться про те, що цей документ встановлює порядок нарахування податкового кредиту для повернення надміру сплаченого податку.

На мою думку, згадане у п. 13 постанови Пленуму ВСУ подання неправдивих відомостей чи документів, що засвідчують право фізичної особи на податковий кредит, наслідком чого є незаконне отримання платником бюджетного відшкодування податку з доходів фізичних осіб, має кваліфікуватись не за ст. 212 КК (відсутні суспільно небезпечні наслідки у вигляді непередачі належного), а за ст. 190 КК. Уточню, що правильність кваліфікації вчиненого як шахрайства не викликає сумнівів у разі відсутності фактично понесених платником податку витрат. Більш складно визначитись із кримінально-правовою оцінкою незаконного отримання бюджетного відшкодування податку з доходів фізичних осіб, коли платник фактично здійснив відповідні витрати, однак для їх підтвердження використовує підроблені розрахункові документи або договори. З одного боку, вимога ст. 5 Закону "Про податок з доходів фізичної особи" про обов'язкове документальне підтвердження фактично понесених витрат, які складають податковий кредит, наводить на думку про те, що сам факт порушення встановленого порядку формування податкового кредиту позбавляє платника податку з доходів фізичної особи права на отримання бюджетного відшкодування. З іншого боку, у цій ситуації навряд чи має місце безоплатність вилучення державного майна, що, як на мене, унеможлиблює інкримінування кримінально-правової норми про шахрайство і дозволяє висловити думку про кваліфікацію аналізованих дій платника податку за ст. 192 і ст. 358 КК.

Кваліфікувати випадки, коли державні органи вводяться платниками ПДВ в оману з питання про право на бюджетне відшкодування, за відповідною частиною ст. 222 КК України як шахрайство з фінансовими ресурсами на перший погляд можна тоді, коли надміру сплачена сума за заявою платника зараховується у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних звітних податкових періодів. Винна особа, діючи активно, прагне до того, щоб платник ПДВ протягом певного часу був звільнений від обов'язку сплачувати цей податок у межах штучно створеної заборгованості бюджету перед платником.

Очевидно, що можливість інкримінування ст. 222 КК у розглядуваній ситуації залежить від того, чи визнаємо ми бюджетне відшкодування надміру сплаченого ПДВ податковою пільгою. Слід сказати, що у деяких джерелах повернення раніше сплаченого податку або його частини визнається податковою пільгою [18]. У складеному ДПА України Довіднику пільг, наданих чинним законодавством юридичним особам щодо сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, низка випадків відшкодування сум ПДВ з бюджету також розглядається як надання податкової пільги. Перекоаний у тому, що це питання має чітко вирішуватись на законодавчому рівні, а не у відомчому документі ДПА. Тим більше, що правильність методології складання періодично оновлюваного ДПА Довідника пільг, наданих чинним законодавством юридичним особам щодо сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, фахівцями ставиться під серйозний сумнів. Вони висловлюють думку, що ДПА під час складання свого Довідника має на увазі не стільки пільги як переваги, надані окремим платникам податків, скільки норми податкового законодавства, результатом застосування яких є ненадходження сум податкових платежів до бюджету. Крім цього, вказується на доцільність розмежування податкових пільг і звільнень від оподаткування, які не є податковими пільгами [19].

Положення про невизнання бюджетного відшкодування ПДВ пільгою з цього податку впливає із затверджених наказом ДПА і Держкомстату України від 23 липня 2004 р. № 419/453 Правил обліку податку на додану вартість для вдосконалення обчислення вартісної величини впливу пільг з цього податку на формування дохідної частини державного бюджету України. По-перше, в цьому нормативному акті зазначено, що пільги з ПДВ – це переваги, надані певним суб'єктам підприємницької діяльності, пов'язані з повним або частковим звільненням від установлених законом зобов'язань за сплатою цього податку до державного бюджету (навряд

чи наведеним визначенням охоплюється бюджетне відшкодування ПДВ). По-друге, у згаданих Правилах виокремлені режими пільгового обкладання ПДВ, серед яких бюджетне відшкодування не фігурує.

Має рацію М.В. Тітова, яка, вказуючи на наявність податкових пільг у широкому розумінні цього поняття, водночас виступає за те, щоб однопорядкові податкові механізми були приведені до однакової термінології і певним чином впорядковані в межах податкового законодавства. Це, на думку науковця, дозволить уникнути неоднозначного тлумачення нормативних положень про податкові пільги, що значно спростить практику їх застосування платниками і зніме певне навантаження з податкових органів [20]. Додам від себе, що чітка законодавча регламентація і впорядкування такого важливого інструменту фіскальної політики, як податкові пільги, сприятиме правильній кримінально-правовій оцінці порушень податкового законодавства, а також оптимізації кримінального законодавства про відповідальність за злочини проти системи оподаткування.

Оскільки зарахування від'ємної різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту у зменшення існуючого податкового боргу з ПДВ або до складу податкового кредиту наступного податкового періоду відбувається, з огляду на вказівку законодавця, без будь-якого волевиявлення з боку платника ПДВ, то кваліфікація вчиненого за ст. 222 КК виключається незалежно від того, чи відносимо ми бюджетне відшкодування ПДВ до податкової пільги. Адже об'єктивна сторона шахрайства з фінансовими ресурсами полягає лише в активній поведінці відповідного суб'єкта – у наданні ним певному адресату завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільги щодо податків, чого немає у разі застосування двох згаданих способів бюджетного відшкодування ПДВ.

Врешті-решт внаслідок неправомірного зарахування бюджетного відшкодування ПДВ у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних податкових періодів бюджет не отримує від конкретного платника належні суми ПДВ, тобто такі дії при бажанні можуть тлумачитись і як ухилення від сплати податків або як замах на таке ухилення (якщо термін сплати податку ще не настав). Розмірковуючи над положеннями Указу Президента України "Про деякі зміни в оподаткуванні", О. Єфімов займає з цього приводу протилежну позицію: "Якщо платник податків не вимагає з бюджету грошей, а суми, що підлягають відшкодуванню, вирішує зарахувати в рахунок своїх майбутніх платежів, то й таким, що ухиляється від сплати ПДВ, за умови, що розмір донарахованої суми не перевищує суми зазначеного майбутнього платежу, його вважати не можна" [21]. Однак значення наведеного контраргументу знецінюється, якщо враховувати: 1) законодавчу невизначеність поняття, яке є ключовим для складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, – "ухилення від сплати"; 2) сумнівність самого Указу Президента України від 7 серпня 1998 р. № 857/98 у частині віднесення до ухилення від сплати податків отримання платником завищеного бюджетного відшкодування ПДВ. Показово, що в російській юридичній літературі незаконне відшкодування ПДВ, яке здійснюється шляхом проведення податкового заліку, розглядається не як злочин проти власності, а за ст. 198 або ст. 199 КК РФ саме як ухилення від сплати податків. При цьому кримінально-правову оцінку вчиненого пропонується диференціювати залежно від того, настали чи ні терміни сплати податкових платежів. Подання до податкового органу фальсифікованих документів із заявою про відшкодування ПДВ в рахунок податків, термін сплати яких поки що не настав, визнається початком виконання об'єктивної сторони податкового злочину – замахом на злочин, передбачений ст. 199 КК РФ [22].

На мою думку, на користь того, що у разі обрання платником розглядуваного напряму бюджетного відшкодування ПДВ (у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних податкових періодів) перевагу слід віддавати все ж не ст. 212, а, зокрема, ст. 364 або ст. 192 КК, можна навести пряму вказівку законодавця у ст. 212 КК України на фактичне ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів.

Вважаю, що у тому разі, коли шляхом реалізації безпідставно отриманого права на бюджетне відшкодування ПДВ погашається існуючий податковий борг конкретного платника ПДВ, мова про застосування ст. 212 КК йти не повинна. Адже податковий борг не визнається предметом передбаченого цією статтею КК злочину; до того ж, у поняття податкового боргу включаються пеня і штрафні санкції, які предметом злочинного ухилення від сплати податкових внесків також не визнаються. На мій погляд, аналізовані дії як такі, що не пов'язані із вилученням і заволодінням бюджетними коштами, повинні кваліфікуватись залежно від того, хто їх вчинив, за ст. 364 або за ст. 192 КК.

Суми ПДВ у частині, що належать зарахуванню на поточний рахунок платника податку, який має прострочену заборгованість перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, позичками та фінансовою допомогою на зворотній основі, наданими з державного бюджету, зараховуються у рахунок погашення такої простроченої заборгованості і лише у залишковій сумі (за її наявності) – на банківський рахунок платника податків. Безпідставне відшкодування ПДВ в рахунок погашення кредитів, залучених під державні гарантії, або бюджетних позичок, завдаючи державі шкоди, в той же час на систему оподаткування не посягає і залежно від суб'єкта також може кваліфікуватись за ст. 364 або ст. 192 КК.

Кваліфікуючи дії винного, слід враховувати те, що платник ПДВ має право звернутись до податкового органу із заявою про зміну напрямку відшкодування, раніше зазначеного у декларації. Це означає, що можлива реальна сукупність злочинів, коли особа окремими діями вчиняє в різний час два або більше злочини, які мають різні юридичні склади. Наприклад, після невдалої спроби одержати “живі” кошти на банківський рахунок платника, що розцінюється як замах на шахрайство, винна особа надалі домагається бюджетного відшкодування ПДВ без належних підстав в рахунок майбутньої сплати ПДВ, що містить ознаки іншого, відмінного від шахрайства складу злочину.

Діюче раніше законодавство дозволяло одночасне відшкодування ПДВ за декількома напрямами, рішення про що відображалось у податковій декларації. Це дозволяло вести мову про ідеальну сукупність злочинів – ситуацію, коли особа одним діянням вчинює два або більше злочини, які мають різні юридичні склади. На сьогодні такий варіант кримінально-правової оцінки виключається, позаяк відповідно до п.п. 7.7 ст. 7 Закону “Про податок на додану вартість” платник податку може прийняти рішення про зарахування повної суми бюджетного відшкодування у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних податкових періодів або про повернення такої повної суми бюджетного відшкодування на його банківський рахунок. Звідси випливає, що платник ПДВ не має права частину суми бюджетного відшкодування задекларувати для повернення на банківський рахунок, а іншу частину – у зменшення наступних податкових зобов'язань з ПДВ.

Отже, розмірковуючи над тим, який вигляд міг би мати пункт постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, присвячений протиправному бюджетному відшкодуванню податків, слід брати до уваги: 1) закріплену у регулятивному законодавстві послідовність зарахування від'ємної різниці між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту звітного податкового періоду – спочатку (без волевиявлення платника) у зменшення податкового боргу з ПДВ і до складу податкового кредиту наступного податкового періоду, а згодом (за вибором платника) – у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних податкових періодів або для повернення повної суми бюджетного відшкодування; 2) особливості кримінально-правової характеристики злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 190 КК, а саме: а) позначення суспільно небезпечних наслідків ухилення від сплати податків і зборів як фактичного ненадходження коштів у відповідних розмірах до бюджетів чи державних цільових фондів; б) безоплатність вилучення чужого майна та заподіяння прямої дійсної шкоди як загальновизнані ознаки об'єктивної сторони шахрайства; 3) залежність кримінально-правової кваліфікації незаконного бюджетного відшкодування податків від того, повертає винна особа надміру сплачене або вилучає з бюджету кошти, які туди раніше не надходили, а також від того, у який спосіб проводиться таке відшкодування і на що при цьому був спрямований умисел винної особи.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що постанову Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” доцільно доповнити новим пунктом такого змісту:

“Поєднане з обманом уповноважених державних органів (податкових, державного казначейства) безоплатне заволодіння державними коштами під виглядом бюджетного відшкодування податку на додану вартість чи податку з доходів фізичної особи слід кваліфікувати за ст. 190 КК як шахрайство, а за наявності до цього підстав – додатково за ст. 364, ст. 358 або ст. 366 КК. Якщо задекларована сума бюджетного відшкодування безпідставно завищена, однак фактичного відшкодування у вигляді перерахування державних коштів на банківський рахунок платника ще не відбулось, і відсутні ознаки добровільної відмови при незакінченому злочині (ст. 17 КК), дії винного, який бажає отримати гроші, за спрямованістю умислу мають розцінюватись як замах на шахрайство і кваліфікуватись за відповідними частинами ст. 15, ст. 190 КК.

Отримання незаконного бюджетного відшкодування ПДВ, не пов'язаного із заволодінням державними коштами (зменшення податкових зобов'язань з ПДВ наступних податкових періодів, погашення існуючого податкового боргу з ПДВ, зменшення заборгованості із реструктуризованих та (або) відстрочених (розстрочених) сум ПДВ та інших податків, включення до складу податкового кредиту наступного податкового періоду), не може тягнути відповідальність ні за ст. 222 (бюджетне відшкодування не належить до числа податкових пільг), ні за ст. 212 КК (відсутні суспільно небезпечні наслідки у вигляді фактичного ненадходження коштів до бюджетів чи державних цільових фондів, податковий борг не визнається предметом цього злочину). Такі дії залежно від того, хто їх вчинив, повинні кваліфікуватись за ст. 364 як зловживання службовим становищем або за ст. 192 КК як заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою.”

Я не поділяю тезу про підтверджену судовою практикою правильність і ефективність кваліфікації протиправного відшкодування податків як злочину проти власності або службового злочину, а також про достатність кримінально-правових засобів для протидії таким порушенням податкового законодавства. Якщо практика інкримінування норми КК про шахрайство у випадках заволодіння бюджетними коштами під виглядом відшкодування ПДВ заслуговує на схвалення, то звернення до ст. 364 і ст. 192 КК для реагування на безпідставне відшкодування ПДВ, не пов'язане із заволодінням державними коштами, в черговий раз змушує говорити про кваліфікацію злочинних посягань на систему оподаткування на підставі “непрофільних” кримінально-правових норм з усіма негативними наслідками, що з цього випливають. Вказане стосується і того незаконного отримання бюджетного відшкодування податку з доходів фізичної особи, яке не утворює складу злочину “шахрайство”.⁵

Посилання

1. Коварная статистика. Производители недовольны существующими механизмами возмещения НДС из Госбюджета // Зеркало недели. – 10 декабря 2005 г. – № 48.
2. Указ Президента України від 28 грудня 2006 р. № 1154/2006 “Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 15 грудня 2006 р. “Про заходи щодо попередження і нейтралізації загроз національній безпеці, пов'язаних із нестабільністю правового регулювання відносин у сфері адміністрування податку на додану вартість” // Урядовий кур'єр. – 10 січня 2007 р. – № 3.
3. Лысенко В.В. Уголовно-правовая характеристика уклонений от уплаты налогов. Лекция. – Ирпень, 1998. – С. 45 – 46.
4. Лысенко В.В. Фиктивные фирмы (криминалистический анализ). – К.: Парламент. вид-во, 2002. – С. 91.
5. Вісник Верховного Суду України. – 2002. – № 4. – С. 17.
6. Указ Президента України від 23 червня 2004 р. № 671/2004 “Про невідкладні заходи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість” // Голос України. – 25 червня 2004 р. – № 116; Програма створення державної комп'ютеризованої системи моніторингу сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). Затверджена постановою КМУ від 25 серпня 2004 р. № 1113 // Офіційний вісник України. – 2004. – № 34. – Ст. 2277.
7. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 3-тє вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Атіка, 2003. – С. 441; Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн “Видавничий Дім “Ін Юре”, 2003. – С. 513; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 357.
8. Шакун В.І. Суспільство і злочинність. – К.: Атіка, 2003. – С. 608 – 611.
9. Медведько О. Покласти край незаконному відшкодуванню ПДВ // Вісник прокуратури. – 2006. – № 1. – С. 8.
10. Новиков Ю. Про що говорять “мертві” товари // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 45. – С. 60 – 61; Оверченко В. У полі зору – питання адміністрування та відшкодування ПДВ // Вісник прокуратури. – 2006. – № 9. – С. 48 – 53; Кримінальний ПДВ, або Як фінансові шахраї грабують державу в особливо великих розмірах // Вісник податкової служби України. – 2008. – № 35. – С. 18 – 20.
11. Кримінальна справа № 792002036. Матеріали прокуратури Овідіопольського району Одеської обл. за 2002 р.

⁵ Viriшення проблеми вбачається у формулюванні такої диспозиції норми КК про відповідальність за податкове шахрайство, яка б дозволила охопити зловживання із бюджетним відшкодуванням податкових платежів (див. про це автореферат докторської дисертації автора).

12. Медведько О. Вказана праця. – С. 6.
13. Молодык В. “Я считаю, что жадность является одним из пороков нашего бизнеса. Ведь часто нужно лишь отказаться от намерения украсть деньги из бюджета и все будет нормально” // Бизнес. – 20 сентября 2004 г. – № 38.
14. Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 190.
15. Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – С. 96 – 97.
16. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 451.
17. Родионов А.А. Налоговые схемы, за которые посадили Ходорковского. – М.: Вершина, 2006. – С. 94 – 95, с. 101 – 105.
18. Налоговое право: Уч. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2000. – С. 112 – 113; Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. Ю.А. Крохина. – М.: НОРМА, 2003. – С. 62 – 63; Гега П. Пільги при оподаткуванні // Юридичний вісник України. – 6 – 12 березня 1997 р.; Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов. – 6-е изд., доп. и перераб. – М.: Межд. центр финансово-эконом. развития, 2004. – С. 48.
19. Кушина Е. Форма № 1-ПП. Преодоление препятствий // Бухгалтерия. – 18 октября 2004 г. – № 42. – С. 46; Твердомед А. Жуткие льготы! // Бизнес. – 14 декабря 1998 г. – № 50; Соколовская А., Лунина И. Определение категории “налоговая льгота” и его практическое значение // Экономика Украины. – 2005. – № 9. – С. 21 – 30.
20. Титова М.В. Проблемы правового регулирования налоговых льгот на современном этапе // Правоведение. – 2002. – № 5. – С. 101 – 103.
21. Єфімов О. Хто ж вигдав санкцію за завищення бюджетного відшкодування? // Бухгалтерія. – 10 липня 2000 р. – № 28. – С. 117.
22. Налог на добавленную стоимость. Механизм преступления и его выявление: Уч. пособие. – СПб.: Юридический Центр Пресс, 2003. – С.105 – 106.

Порушення порядку здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі: проблеми тлумачення і застосування кримінального законодавства¹

Способом забезпечення не погашеного у належний строк податкового зобов'язання і захисту бюджетних інтересів є податкова застава, право якої виникає в силу закону. Внаслідок податкової застави орган стягнення має право у разі невиконання забезпеченого податковою заставою податкового зобов'язання одержати задоволення з вартості заставленого майна переважно перед іншими кредиторами у встановленому законом порядку. Платник податків, активи якого (кошти, матеріальні і нематеріальні цінності) перебувають у податковій заставі, здійснює вільне розпорядження ними, за винятком тих операцій, що підлягають письмовому узгодженню з податковим органом в особі податкового керуючого. Перелік операцій із заставленими активами, проведення яких потрібно узгоджувати, наводиться у п.п. 8.6.1 і п.п. 8.6.2 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". Це, зокрема, купівля, відчуження або оренда рухомого та нерухомого майна (за винятком майна, що використовується у підприємницькій чи привілейованій до неї за умовами оподаткування діяльності), використання його для здійснення прямих і портфельних інвестицій.

У рішенні Конституційного Суду України (далі – КСУ) у справі за конституційним поданням 48 народних депутатів України щодо відповідності Конституції України положень п. 1.17 ст. 1, ст. 8 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" (справа про податкову заставу) від 24 березня 2005 р. № 2-рп вказується, що податковому органу надається законна підстава узгоджувати стосовно боржника проведення господарських операцій з його активами, що забезпечує виконання податкового зобов'язання і реалізацію у зв'язку з цим конституційного обов'язку боржника зі сплати податків і зборів. Інститут податкової застави як спосіб забезпечення не погашеного у строк податкового зобов'язання, вдавшись до якого законодавець загалом діяв у межах Конституції України, є джерелом наповнення бюджетів та державних цільових фондів.

Водночас ДПА констатує, що суб'єкти господарської діяльності – боржники перед бюджетами використовують різні схеми виведення коштів та майна, які перебувають у податковій заставі, з-під контролю податкових органів, здійснюють незаконне відчуження активів та інші порушення податкового законодавства, що призводять до збільшення податкового боргу.² В літературі передбачена законодавством процедура узгодження операцій з активами, які перебувають у податковій заставі, справедливо пов'язується із виконанням державою в особі органів ДПС контрольної функції щодо погашення податкового боргу.³ На сьогодні виникнення права податкової застави зумовлюється лише наявністю податкового боргу, тоді як раніше (до ухвалення рішення КСУ) право податкової застави виникало й у разі неподання або несвоєчасного подання платником податків декларації, а також у випадку апеляційного оскарження податкових зобов'язань, тобто за відсутності у платника податків суми податкового боргу.

Відповідно до п.п. 8.6.4. п. 8.6 ст. 8 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" у разі здійснення операцій із заставленими активами без отримання попередньої згоди податкового органу, якщо така згода у даному разі була обов'язковою, посадова особа платника податків або фізична особа, яка прийняла зазначене рішення, несе відповідальність, встановлену законодавством України за ухилення від оподаткування. Постає питання, наскільки виправданим і обґрунтованим є наведене законодавче положення, як і те, яка кримінально-правова оцінка має даватись проти-правному проведенню операцій з активами, що перебувають у податковій заставі. Тим більше, що, за інформацією ДПА України, кваліфікація зазначеної незаконної поведінки здійснюється

¹ Стаття опублікована: Судова апеляція. – 2008. – № 1. – С. 49 – 53; № 2. – С. 6 – 20.

² Наказ ДПА від 14 жовтня 2003 р. № 485 "Про підвищення ефективності роботи податкових керуючих" // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 41. – С. 55.

³ Коноферчук О. Стягнення податкового боргу з підприємства-боржника // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 3. – С. 67.

по-різному: у більшості випадків за фактами відчуження такого майна прокурори порушують кримінальні справи за ст. 364 КК, а в окремих областях такі ж дії службових осіб кваліфікуються слідчими податкової міліції за ст. 212 КК.

Метою запропонованого дослідження є з'ясування того, яким чином з погляду чинного КК України має кваліфікуватись порушення порядку здійснення операцій із заставленими активами, а також висунення й обґрунтування пропозицій, спрямованих на вдосконалення правозастосовної практики.

Передусім нагадаю, що податкову заставу було запроваджено на підставі Указу Президента України від 4 березня 1998 р. № 167/98 "Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами".⁴ Незабезпечення платником податків збереження предмета податкової застави, тобто відчуження майна і майнових прав, які перебували у податковій заставі, без письмової згоди податкового органу, у ч. 3 ст. 5 Указу Президента України розцінювалось як ухилення від сплати податків. У відкритому листі голови УСПП А.К. Кінаха на ім'я Президента України з приводу згаданого Указу вказувалось, що незабезпечення збереження заставленого майна або реалізація його без згоди заставодержателя не утворює об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 148-2 КК 1960 р. Крім цього, визнання такої поведінки платника податків ухиленням від оподаткування суперечить п. 22 ч. 1 ст. 92 Конституції України, відповідно до якого виключно законами України визначаються діяння, які є злочинами, та відповідальність за них.⁵

Спростовуючи тезу про начебто запровадження Указом Президента України від 4 березня 1998 р. кримінальної відповідальності за новий вид ухилення від сплати податків, П.П. Андрушко і В.Р. Мойсик слушно зауважували, що сформульоване у ч. 3 ст. 5 цього Указу положення є лише тлумаченням кримінального закону – ст. 148-2 попереднього КК. До того ж, тлумаченням незаконним, оскільки згідно з Конституцією України право тлумачення законів (зрозуміло, що йдеться про офіційне тлумачення) належить лише КСУ.⁶

Пленум Верховного Суду України (далі – ВСУ) не погодився з тлумаченням кримінального закону, наведеним у ч. 3 ст. 5 Указу, і в абз. 2 п. 4 своєї постанови від 26 березня 1999 р. № 5 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" зазначив, що відчуження посадовою особою майна та майнових прав, що перебувають у податковій заставі з підстав, визначених Указом Президента України від 4 березня 1998 р. "Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами", вчинене без письмової згоди органів ДПС за місцезнаходженням платника податків, має кваліфікуватись не за ст. 148-2 КК як ухилення від сплати податків, а за ст. 165 чи іншими статтями КК 1960 р., які передбачають відповідальність за посадові злочини.

Н.О. Гуторова, поділяючи позицію, зайняту Пленумом ВСУ, і віддаючи перевагу статті КК про відповідальність за зловживання владою або службовим становищем, вказує на два моменти. По-перше, предмети, які перебувають у податковій заставі, не є предметом ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. По-друге, положення, закріплене у ч. 3 ст. 5 Указу Президента України від 4 березня 1998 р., є неправомірним, оскільки воно суперечить ст. 212 КК і Закону "Про систему оподаткування", тобто нормативним актам, юридична сила яких є вищою.⁷

З приводу наведеної аргументації хотів би зауважити наступне. Те, що грошові кошти, які повинні надійти державі у вигляді податків і зборів, з одного боку, та активи платника – боржника, які передаються у податкову заставу, з іншого, – поняття неспівпадаючі, сумнівів ні у кого не викликає. Ця очевидна обставина сама по собі навряд чи може перешкодити тому, щоб розцінювати незабезпечення збереження заставлених активів як ухилення від сплати податкових платежів. Адже можна розмірковувати приблизно так: якби активи не були незаконно відчуже-

⁴ Указ Президента України від 4 березня 1998 р. № 167/98 "Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами" // Урядовий кур'єр. – 30 квітня 1998 р. – № 82 – 83.

⁵ Президенту України Кучме Л.Д. по поводу Указа Президента Украины от 4 марта 1998 г. №167/98 "О мерах относительно ответственности за расчеты с бюджетами и государственными целевыми фондами" // Бизнес. – 25 мая 1998 г. – № 20 – 21.

⁶ Андрушко П.П., Мойсик В.Р. Проблемні питання відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Юридичний вісник України. – 23 – 29 липня 1998 р. – № 30.

⁷ Гуторова Н.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности. Раздел VII Особенной части Уголовного кодекса Украины с научно-практическим комментарием. – Х.: Одиссей, 2003. – С. 118.

ні, держава їх реалізувала б і у такий спосіб погасила б податковий борг, а, отже, незбереження предмета податкової застави – це ухилення від сплати податкових платежів, тому що така поведінка врешті-решт призвела до ненадходження до бюджету належних коштів. Стосовно ж тези про те, що Указ Президента України від 4 березня 1998 р. поступається за юридичною силою, то цей аргумент носить здебільшого історичний характер і видається небезспірним, якщо згадати, що Президент України видав свій Указ, керуючись п. 4 розділу XV (“Перехідні положення”) Конституції України. Починаючи з 1 жовтня 2001 р., коли ст. 5 Указу від 4 березня 1998 р. втратила чинність, механізм застосування податкової застави визначається Законом “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, ст. 8 якого містить положення про притягнення того, хто вчинив незаконну операцію із заставленими активами, до відповідальності за ухилення від оподаткування. Це дало підставу Н.М. Дятленко стверджувати, що вказаним Законом “остаточно закріплена кримінальна відповідальність за здійснення операцій з заставленими активами без отримання попередньої згоди податкового органу, тобто ці дії кваліфікуються як умисне ухилення від сплати податків”.⁸

У п. 5 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” зазначається, що не є ухиленням від сплати податків і не може кваліфікуватися за ст. 212 КК здійснення платником податків – службовою особою операцій, зазначених у п.п. 8.6.1 – 8.6.3 п. 8.6 ст. 8 Закону № 2181-III, з активами, які перебувають у податковій заставі, без письмової згоди податкового органу, оскільки згідно з п. 1.17 ст. 1 цього ж Закону податкова застава – це спосіб забезпечення не погашеного в строк податкового зобов’язання платника податків. Вона не включена до переліків видів обов’язкових платежів, що містяться у ст.ст. 14, 15 Закону “Про систему оподаткування”, і не введена як такий в установленому законодавством порядку. Такі дії службової особи за наявності передбачених законом підстав можуть кваліфікуватися за відповідною частиною ст. 364 КК як зловживання владою або службовим становищем.

Крім викладення цієї, можна сказати, традиційної позиції, Пленум ВСУ дав нове роз’яснення, що стосується визначення кримінально-правового статусу фізичної особи, яка займається підприємництвом без створення юридичної особи. Йдеться про те, що підприємець – фізична особа, який зареєстрований відповідно до закону і здійснює господарську діяльність, не може визнаватися таким, що виконує постійно, тимчасово або за спеціальним повноваженням обов’язки (організаційно-розпорядчі чи адміністративно-господарські) службової особи, а тому в разі здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі, без письмової згоди податкового органу не повинен притягатися до відповідальності за вчинення злочину у сфері службової діяльності.

Вважаю, що правильність позиції Пленуму ВСУ, згідно з якою підприємець не повинна розглядатись як службова особа – суб’єкт службової діяльності, підтверджується таким тлумаченням кримінального закону: 1) фізична особа – суб’єкт підприємницької діяльності, яка здійснює свою діяльність без утворення юридичної особи, не обіймає на підприємстві, в установі чи організації посаду, як цього прямо вимагає примітка 1 до ст. 364 КК; 2) на фізичну особу, яка здійснює підприємницьку діяльність без утворення юридичної особи, правомочним органом або правомочною службовою особою не покладається спеціальне повноваження виконувати на підприємстві, в установі чи організації організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські обов’язки. З урахуванням цього тлумачення і тієї обставини, що фізична особа – суб’єкт підприємницької діяльності де-факто виконує організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські обов’язки, абз. 2 п. 5 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 бажано викласти у новій редакції, не змінюючи при цьому суть позиції.

Видається, що роз’яснення Пленуму ВСУ з питання кримінально-правової кваліфікації незаконних дій із заставленими активами, яке унеможливує звернення до ст. 212 КК у розглядуваній ситуації, є правильним (аргументи на його користь наводяться нижче), але не позбавленим окремих неточностей. По-перше, службову особу, яка здійснила неузгоджену операцію із заставленими активами, неправильно названо платником податку (насправді платником податку виступає підприємство, установа, організація, чиїм працівником є службова особа,

⁸ Дятленко Н.М. Посилити господарсько-правовий підхід до регулювання сфери оподаткування // Економіка та право. – 2002. – № 1. – С. 156.

яка порушила встановлений порядок поводження із заставленими активами). По-друге, згадування п.п. 8.6.3 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. у контексті з'ясування кола тих операцій, які потребують письмової згоди податкового органу, є недоречним. Адже у цій нормі вказані такі дії із заставленим майном, які взагалі заборонено робити і які у зв'язку з цим не підлягають узгодженню з податковими органами. Це – надання відповідного майна у наступну заставу та його використання для забезпечення дійсної чи майбутньої вимоги. Фактично Пленум ВСУ відтворив неточність, допущену законодавцем у п. п. 8.6.4 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р.

У п.п. 17.1.8 п. 17.1 ст. 17 цього Закону, присвяченому накладенню штрафу за порушення порядку проведення операцій із заставленими активами, йдеться лише про відчуження таких активів. Однак згідно з вимогами податкового законодавства письмовому узгодженню підлягає не лише власне відчуження заставлених активів, яке означає перехід права власності на них (продаж, міна тощо). У зв'язку з цим кримінально-правову оцінку має отримувати також протиправне проведення тих операцій із заставленими активами, які не пов'язані з переходом права власності, але які треба узгоджувати з податковими органами (наприклад, передача активів в оперативну оренду або в тимчасове користування чи розпорядження на підставі договору про спільну діяльність, ліквідація об'єктів нерухомого або рухомого майна).

На мій погляд, розпорядження активами, які перебувають у податковій заставі, здійснене платником податків і зборів або його службовою особою без письмового узгодження з податковим органом, якщо воно було у даному разі обов'язковим, а так само проведення із зазначеними активами операцій, не дозволених законодавством, потрібно кваліфікувати не за ст. 212 КК, а за наявності до цього підстав і залежно від суб'єкта злочину за ст. 364 (365) КК – як зловживання владою або службовим становищем (перевищення влади або службових повноважень) або за ст. 192 КК – як заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою. Запропонована кримінально-правова оцінка застосовується як тоді, коли винна особа взагалі не звертається до податкового органу для отримання попередньої згоди на проведення операції із заставленими активами, так і в тому разі, коли особа порушує припис податкового керуючого про заборону здійснення певної операції.

Не повинна виключатись кримінально-правова оцінка поведінки платника податків чи його службової особи, яка полягає у порушенні порядку використання під час проведення підприємницької та прирівняної до неї діяльності готової продукції, товарів, робіт та послуг, а саме у разі реалізації їх не за кошти (наприклад, на підставі бартеру) або за кошти, проте за цінами, що є меншими за звичайні (порядок визначення звичайної ціни регулюється Законом "Про оподаткування прибутку підприємств").

Виправдовуючи за ч. 2 ст. 165 КК 1960 р. директора ТзОВ "Агрофірма "Стратіївка" Д. і головного бухгалтера цього ТзОВ Б., які без письмової згоди ДПІ здійснили відчуження зерна пшениці та ячменю, що перебувало у податковій заставі, на загальну суму 66445 грн. 48 коп., Чечельницький районний суд Вінницької області послався, зокрема, на те, що це зерно було товаром в обороті, реалізованим за ціною, не нижчою за звичайну. Ч. 2 ст. 5 Указу Президента України від 4 березня 1998 р. № 167/98 "Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами" дозволяла без письмового узгодження з податковими органами відчужувати заставлені товари в обороті за умови їх реалізації за цінами не нижче звичайних. Судова колегія у кримінальних справах Вінницького обласного суду скасувала виправдувальний вирок у т.ч. на тій підставі, що Д. і Б. продавали зерно безпосередньо з поля не як товар, а як напівфабрикат за ціною, яка була значно нижчою за звичайну ціну, існуючу на той момент і встановлену матеріалами справи.⁹

Скасовуючи вирок Амвросіївського районного суду Донецької області, яким керівника одного з сільськогосподарських підприємств було виправдано за відсутністю в його діях складу злочину, передбаченого ч. 2 ст. 364 КК, колегія суддів Судової палати у кримінальних справах Верховного Суду України у своїй ухвалі від 1 березня 2007 р., зокрема, вказала на те, що цей керівник без погодження з ДПІ здійснив відчуження 46 тон кукурудзи, яка перебувала у податковій заставі, не за цінами, що не є меншими за звичайні, а шляхом проведення взаємозаліку. Таким чином, було порушено вимоги Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами".

⁹ Архів апеляційного суду Вінницької обл. Справа № 2–355 за 2001 р.

Відповідно до п.п. 8.6.5 п. 8.6 ст. 8 вказаного Закону у разі, коли припис податкового керуючого не видається протягом 10 робочих днів з моменту надходження запиту, в якому платник роз'яснює зміст операції та фінансово-економічні наслідки її проведення, операція вважається узгодженою. У такій ситуації дії платника податків або його службової особи щодо розпорядження заставленими активами є правомірними, а тому підстав для звернення до ст. 364 (365) або ст. 192 КК немає. На цей висновок не впливає те, яке саме рішення виніс би податковий керуючий у разі вчасного реагування на запит платника – надав би він згоду на проведення операції або видав би припис заборонити її. На мою думку, притягнення до кримінальної відповідальності не виключається у разі здійснення операції із заставленими активами в той час, коли рішення податкового керуючого заборонити її здійснення оскаржується платником у встановленому законодавством порядку. Однак у такій неправомірній поведінці платника податків (його службової особи) з урахуванням обставин справи можуть вбачатись ознаки мало-значного діяння (ч. 2 ст. 11 КК).

Постає питання про кваліфікацію у тих випадках, коли згода податкового керуючого на проведення операції з активами, що перебувають у податковій заставі, стала результатом одержання ним незаконної майнової винагороди. Ознайомлення з функціями і повноваженнями податкового керуючого, закріпленими у п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. і деталізованими у п. 4 Положення про призначення, звільнення та компетенцію податкового керуючого, затвердженого наказом ДПА України від 2 серпня 2001 р. № 312, а також врахування тієї обставини, що податковий керуючий призначається з числа службових осіб відповідного податкового органу дозволяє стверджувати, що такий суб'єкт є службовою особою у кримінально-правовому розумінні цього поняття. Вважаю, що належність податкового керуючого до службових осіб визначається не стільки виконанням ним окремих організаційно-розпорядчих та адміністративно-господарських обов'язків за спеціальним повноваженням (останнє набуває вигляду призначення особи податковим керуючим керівником відповідного податкового органу), скільки здійсненням функцій представника влади і реалізацією наданих законодавством владних повноважень, що тягне правові наслідки для непадлеглих йому по службі осіб. У фаховій літературі податкові керуючі розглядаються "як уповноважені на здійснення функцій держави".¹⁰ Відповідно до п. 1 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5 "Про судову практику у справах про хабарництво" до представників влади належать, зокрема, працівники державних органів та їх апарату, які наділені правом у межах своєї компетенції ставити вимоги, а також приймати рішення, обов'язкові для виконання юридичними і фізичними особами незалежно від їх відомчої належності чи підлеглості. Сказане повною мірою стосується податкового керуючого, уповноваженого надсилати податкові вимоги, узгоджувати операції з активами платника, організовувати опис та продаж активів боржника на публічних торгах, вилучати та реалізовувати майно боржника у рахунок погашення податкового боргу, отримувати пояснення від платника податків або його службової особи у разі відчуження заставлених активів без згоди податкового органу тощо.

В діях платника податків або його службової особи, які шляхом давання хабара отримали дозвіл на проведення операції із заставленими активами, вбачається реальна сукупність злочинів, передбачених ст. 364 (ст. 365, ст. 192) і ст. 370 КК. Хоч операція здійснюється з дозволу податкового керуючого, однак навряд чи такий дозвіл можна визнати належним, таким, що здатен виключити інкримінування норми КК, на підставі якої дається оцінка протиправному розпорядженню заставленими активами. Податковий керуючий як суб'єкт злочинів у сфері службової діяльності має притягуватись до відповідальності за ст. 368 КК за одержання хабара, а також за співучасть у формі пособництва у злочині, скоєному платником податків чи його службовою особою (наприклад, за ч. 5 ст. 27, ст. 364 КК).

Положення про те, що кримінально-правова оцінка протиправному проведенню операцій з активами, які перебувають у податковій заставі, повинна даватись за допомогою не ст. 212, а інших норм КК, в юридичній літературі і судовій практиці обґрунтовується таким чином.

По-перше, за ст. 212 КК мають кваліфікуватись дії (бездіяльність) платника або його службової особи, в результаті яких утворюється податковий борг – підстава застосування податкової застави, а не порушення правил про податкову заставу, призначення якої – примуси-

¹⁰ Мороз Я. Коментар до Положення про призначення, звільнення та компетенцію податкового керуючого (наказ ДПА України від 02.08.2001 р. № 312) // Закон № 2181-III: документи, коментарі, роз'яснення // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 25 – 26. – С. 69.

ти платника податків сплатити обов'язкові платежі. “На момент виникнення права податкової застави вже має місце фактичне ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів, не сплачених як податки, збори чи інші обов'язкові платежі. І саме у зв'язку із фактом ненадходження таких коштів до бюджетів чи державних цільових фондів у встановлені законом строки виникає право податкової застави”.¹¹ Тобто варто розрізняти: 1) ухилення від сплати податків як злочин, що визнається закінченим з наступного дня після настання строку, до якого мав бути сплачений податковий платіж; 2) невиконання обов'язку (ухилення) щодо погашення податкового боргу. Вказану відмінність ігнорує О. Наджафов, який виходить з того, що неузгоджене проведення операції із заставленими активами завдає шкоди бюджетам і державним цільовим фондам, а тому має кваліфікуватись за ст. 212 КК.¹²

По-друге, у поняття податкового боргу відповідно до п. 1.3 ст. 1 Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” входять нараховані, проте не сплачені штрафні санкції, а також пеня, нарахована на суму несплаченого податкового зобов'язання, а вони предметом злочину, передбаченого ст. 212 КК, не виступають. Тому не можна погодитись з Ю. Івановим, який висловлює припущення про тотожність суми коштів, що не надійшли до бюджетів чи державних цільових фондів внаслідок ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, і суми податкового боргу як підстави застосування податкової застави.¹³

По-третє, і податковий борг, і податкова заставка не входять до переліків податків і зборів (обов'язкових платежів), які містяться у ст. 14 і ст. 15 Закону України “Про систему оподаткування”. Разом з тим предметом злочину, передбаченого ст. 212 КК, визнаються кошти, які підлягають сплаті саме як перераховані у ст. 14 і ст. 15 Закону “Про систему оподаткування” податки, збори, інші обов'язкові платежі, введені у встановленому законом порядку. До речі, із не зовсім вдало сформульованого абз. 1 п. 5 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 випливає дещо інше – те, що такий спосіб забезпечення не погашеного податкового зобов'язання, як податкова заставка, не введений у встановленому законодавством порядку. Зрозуміло, що це не так: інститут податкової застави легалізовано Законом “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”.

Варто, щоправда, сказати: значення наведеної аргументації певною мірою нівелюється (знецінюється) з огляду на законодавчу невизначеність ключового для складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, поняття “ухилення від сплати”. За умов відсутності чіткої нормативної регламентації цього кримінально-правового поняття, яке фактично є об'єктом досить суперечливого тлумачення, навряд чи можна виключити появу документів, подібних до листа Мініюсту від 25 червня 2001 р. № 21-41-698 “Стосовно надання роз'яснення про можливість притягнення до відповідальності за умисне ухилення від сплати податків керівником підприємства”. У ньому зазначається, що порушення платником податків вимог, пов'язаних із податковою заставою і вказаних у ч. 3 ст. 5 Указу Президента України від 4 березня 1998 р. і у п.п. 8.6.4 п. 8.6. ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р., за наявності в діях особи всіх юридичних ознак злочину, визначених кримінальним законом, тягне за собою відповідальність, встановлену ст. 148-2 КК 1960 р. Думка про застосування в аналізованій ситуації норми КК про відповідальність за ухилення від сплати податків висловлюється також у листі ДПА від 30 квітня 2002 р. № 3591/5/10-2027/1004, направленому до ВСУ, нерідко зустрічається і в сучасній діловій пресі.¹⁴ Симптоматично, що російські дослідники І.І. Кучеров та О.В. Щукін ст.212 КК України наводять як приклад загального підходу до встановлення кримінальної відповідальності за податкові злочини, у межах

¹¹ Андрушко П.П. Коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 // Вісник Верховного Суду. – 2004. – № 11. – С. 17.

¹² Наджафов О. Чи не помилилась вища судова інстанція? Щодо питання кваліфікації ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 12. – С. 52.

¹³ Закон України “О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами”. Настольная книга налогоплательщика – II. Сборник систематизированного законодательства // Бухгалтерия. – 19 ноября 2001 г. – № 47. – С. 81.

¹⁴ Закон Украины “О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами”. Настольная книга налогоплательщика – II. Сборник систематизированного законодательства // Бухгалтерия. – 19 ноября 2001 г. – № 47. – С. 81; Молчанов Р. Какие цели оправдывают средства? // Юридическая практика. – 17 апреля 2002 г. – № 16; Налоговое администрирование. Сборник систематизированного законодательства // Бухгалтерия. – 22 апреля 2002 г. – № 16/1. – С. 214; Новиков С. Налоговые штрафы: исключения из правил // Бухгалтерия. – 19 сентября 2005 г. – № 38. – С. 58; Примак В. “Битва титанів” чи доля людини // Юридичний вісник України. – 2 – 8 лютого 2002 р. – № 5; Тарасенко В. Коментар фахівця // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 38 – 39. – С. 10.

якого кримінально караним визнається і власне ухилення від сплати податків і зборів, і ухилення від погашення податкової недоїмки.¹⁵

Вивчення матеріалів правозастосовної практики показує, що у разі кваліфікації незаконного проведення операцій із заставленими активами за відповідною частиною ст. 212 КК обсяг обвинувачення за цією нормою в одних випадках визначається вартістю протиправно відчужених активів, а в інших – сумою (величиною) існуючого у платника податкового боргу, що, як правило, не одне і те саме. В результаті тотожні дії тягнуть відповідальність за різними частинами ст. 212 КК з усіма правовими наслідками, що з цього випливають.

Директор ТзОВ “Дружба” Г., який знав про перебування майна очолюваного ним підприємства у податковій заставі, без згоди ДПІ у травні 2001 р. продав за 101541 грн. належний господарству комбайн. Шахтарський районний суд Донецької області (постанова про закриття кримінальної справи від 8 лютого 2002 р.) кваліфікував вказані дії Г. за ч. 1 ст. 212 КК як ухилення від сплати ПДВ шляхом приховування об’єкта оподаткування.

Неправильність такої кваліфікації полягає як у безпідставному (з огляду на викладені аргументи) зверненні до ст. 212 КК, так і в неврахуванні суті приховування об’єкта оподаткування як одного із можливих способів злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів. Приховування об’єкта оподаткування характеризується тим, що прибуток або інший об’єкт оподаткування у платника податків і зборів фактично існує, проте він не декларується, не згадується у документах, пов’язаних з обчисленням і сплатою податків або інших обов’язкових платежів, які подаються до податкових чи інших контролюючих органів, а тому ніякі податки на такі об’єкти не нараховуються і не сплачуються. Несанкціоноване податківцями відчуження заставлених активів, що мало місце у кримінальній справі по обвинуваченню Г., означає не ухилення від сплати податків тим чи іншим способом, а порушення механізму погашення вже існуючого податкового боргу як результату вчиненого раніше податкового правопорушення.

На думку деяких дослідників, відповідно до вимог ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. ст. 212 КК може бути застосована до того платника податків, який, одержавши письмовий дозвіл на реалізацію заставлених активів, отримав внаслідок такої реалізації виручку не спрямував (повністю або частково) на погашення податкового боргу.¹⁶ Посилання у такій ситуації на ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. є безпідставним, позаяк єдина норма у цій статті (п. п. 8.6.4), яка велить розцінювати скоєне як ухилення від оподаткування, має на увазі тільки одну ситуацію – проведення операції із заставленими активами без письмової згоди податкового органу. Не враховує зазначена консультація і тієї обставини, що злочинне ухилення від сплати податкових платежів, яке призводить до виникнення податкового боргу і яке кваліфікується за ст. 212 КК, варто відрізняти від ухилення від погашення вже існуючого податкового боргу, що має місце і в разі неналежного використання коштів, отриманих від правомірного розпорядження заставленими активами.

Виключаючи ідеальну сукупність ухилення від сплати податків і зборів та злочину у сфері службової діяльності у разі порушення порядку розпорядження заставленими активами, водночас не слід відкидати можливість реальної сукупності цих злочинів. В останньому випадку спостерігається такий ланцюжок подій: спочатку вчинюється злочинне ухилення від сплати податкових платежів, що зумовлює появу податкового боргу, який в свою чергу слугує підставою для застосування податкової застави, а згодом винна особа протиправно розпоряджається заставленими активами. Слід погодитись з П.П. Андрушком, який пише: “До кримінальної відповідальності за ст. 212 КК особа може бути притягнута лише у разі, якщо щодо несплачених

¹⁵ Кучеров И.И., Щукін А.В. Уголовная ответственность за сокрытие денежных средств и имущества, за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов. – М.: ИД “Юриспруденция”, 2006. – С. 52 – 53.

¹⁶ Стягнення (погашення) податкового боргу. Консультують фахівці Департаменту забезпечення податкових зобов’язань // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 28. – С. 51; Даниленко А. Налоговый залог: причины, предостережения, ответственность // Бухгалтерия. – 3 марта 2008 г. – № 9. – С. 56.

У листі ДПА від 8 липня 2009 р. № 14192/7/24-0117 об’ґрунтовано зазначається, що передбачений п.п. 17.18 п. 17.1 ст. 17 Закону від 21 грудня 2000 р. штраф у розмірі вартості відчужених активів не застосовується у тому випадку, коли платник отримав дозвіл на реалізацію заставлених активів, але виручку спрямував не на погашення податкового боргу або погасив його частково. Платником у цьому разі виконано основну вимогу вказаного Закону, а саме узгоджено операцію з майном, яке перебуває у податковій заставі (Адвокат Бухгалтера. – 2009. – № 25. – С. 21).

податків, зборів, інших обов'язкових платежів, внаслідок несплати яких виникло право податкової застави, у неї був умисел на ухилення від їх сплати".¹⁷

У п. 6 проекту постанови Пленуму ВСУ "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" містилось таке ж роз'яснення, але в текст остаточно ухваленої 8 жовтня 2004 р. постанови Пленуму № 15 воно не потрапило. На мій погляд, інкримінування у цьому випадку ст. 212 КК не означає, що вчинюваній надалі злочинній поведінці платника або його службової особи, пов'язаній із податковою заставою, не повинна даватись окрема кримінально-правова оцінка. За оцінку вчиненого у розглядуваній ситуації як сукупності злочинів (традиційного ухилення від сплати податків і зборів і передбаченого ст. 199-2 КК РФ приховування майна організації чи індивідуального підприємця, за рахунок якого у встановленому законодавством порядку має здійснюватись стягнення податкової недоїмки) висловлюється і Пленум Верховного Суду РФ (п. 21 постанови від 28 грудня 2006 р. № 64 "Про практику застосування судами кримінального законодавства про відповідальність за податкові злочини"). Із підготовленого ВСУ Узагальнення практики розгляду судами кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності, передбачені ст. ст. 204, 205, 209, 212, 216 та 218 КК, впливає, що подібні міркування висловлювались суддями апеляційного суду м. Києва. На їх думку, дії того, хто незаконно розпорядився майном, що перебувало у податковій заставі, додаткової кваліфікації за ст. 212 КК не потребують, оскільки дії винної особи вже кваліфіковані за цією статтею за несплату податків. Податкова застава є способом забезпечення сплати податків, а тому реалізація заставленого майна без згоди податкового органу є зловживанням службовим становищем.

Вироком Снятинського районного суду Івано-Франківської області Д. було засуджено за ч. 2 ст. 364 і ч. 1 ст. 212 КК за те, що він, працюючи директором сільськогосподарського підприємства, без згоди місцевої ДПІ дав розпорядження про реалізацію на переробку 31 тони цукрового буряка вартістю 5980 грн., який перебував у податковій заставі. Ухвалою колегії суддів Судової палати у кримінальних справах ВСУ від 17 квітня 2003 р. вирок щодо Д. визнано незаконним і необґрунтованим, а кримінальну справу провадженням закрито за відсутністю в діях засудженого складу злочину. В ухвалі зазначається, що районний суд у вирокі не вказав, в чому ж полягало ухилення Д. від сплати податків. При цьому відчуження службовою особою заставленого майна без письмової згоди податкового органу може розцінюватись за ст. 364 КК як зловживання службовим становищем лише у разі доведеності вини у цьому злочині. Із матеріалів справи видно, що Д. діяв в інтересах служби, оскільки на нього як на директора було покладено функції з організації діяльності підприємства. Розрахувавшись з працівниками останнього цукром, отриманим від переробки буряка, Д. тим самим ліквідував заборгованість із заробітної плати, тобто виконав покладені на нього обов'язки з оплати праці і запобіг заподіяння істотної шкоди законним інтересам громадян. ВСУ вказав, що дії Д., пов'язані із реалізацією без згоди ДПІ майна, що перебувало у податковій заставі, не можуть розглядатись як кримінально каране зловживання службовим становищем, оскільки вони не містять такої необхідної ознаки, передбаченої ст. 364 КК, як використання службового становища всупереч інтересам служби з корисливих мотивів чи в інтересах третіх осіб. Не спричинили ці дії й істотної шкоди правоохоронюваним інтересам.¹⁸

Наведене обґрунтування, хоч і викликає деякі зауваження, в цілому може слугувати певним орієнтиром для правозастосовних органів в плані недопущення формального ставлення до кримінально-правової оцінки протиправного відчуження заставлених активів. А випадки такого ставлення не просто трапляються,¹⁹ а, за моїми особистими спостереженнями, домінують у слідчо-прокурорській і судовій практиці. При цьому за законом про застосування ст. 364 КК мова може йти лише за умови наявності у поведінці службової особи всіх ознак передбаченого цією кримінально-правовою нормою складу злочину. Зокрема, у процесуальних документах має бути вказано, чи суперечить використання особою свого службового становища інтересам служби і в чому саме полягає заподіяння істотної шкоди правоохоронюваним інтересам. Очевидною є колізійність, з одного боку, інтересів держави, яка за допомогою механізму податко-

¹⁷ Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (науково-практичний коментар до статті 212 Кримінального кодексу України та проблеми її застосування) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2003. – № 5. – С. 20.

¹⁸ Вісник Верховного Суду України. – 2003. – № 3. – С. 23.

¹⁹ Емельяненко В. 465 метрів залога // Бизнес. – 10 сентября 2001 г. – № 37.

вої застави прагне погасити існуючий борг і поповнити свій бюджет, і, з іншого боку, інтересів платника податків – суб'єкта господарювання, який в особі своїх керівників цілком природно бажає кошти від реалізації заставлених активів спрямувати на задоволення своїх виробничих потреб. Показовою у розглядуваному аспекті є та обставина, що ст. 63 Закону України від 17 вересня 2008 р. “Про акціонерні товариства” передусім зобов'язує посадових осіб АТ діяти в інтересах товариства, а вже потім дотримуватись вимог законодавства і положень документів товариства.

Ситуація ускладнюється і через те, що поняття “всупереч інтересам служби”, будучи по суті оціночним, суперечливо тлумачиться науковцями, які вкладають у нього неоднаковий зміст і по-різному вирішують питання про співвідношення інтересів служби та інтересів службової (виробничої) необхідності. Так, російським дослідником О.Я. Аснісом висувається пропозиція розцінювати службову необхідність як окремий випадок крайньої необхідності, що потребує спеціальної законодавчої регламентації.²⁰ Вітчизняні науковці П.П. Андрушко і А.А. Стрижевська також переконані у тому, що дії службової особи, коли йдеться про інкримінування їй ст. 364 КК, потрібно оцінювати у т. ч. з точки зору крайньої необхідності. Обґрунтовано виступаючи проти формального підходу при кримінально-правовій кваліфікації дій із заставленими активами, вони висловили припущення про відсутність складу злочину “зловживання владою або службовим становищем” в діях керівника сільськогосподарського кооперативу, який частину зібраного врожаю, що перебував у податковій заставі, без письмової згоди податкового органу обміняв на паливно-мастильні матеріали. “...зазначені дії керівника кооперативу мають розцінюватись як вчинені у стані крайньої необхідності, оскільки відсутність пально-мастильних матеріалів не дозволила б завершити збирання збіжжя, чим було б заподіяно значну істотнішу шкоду не лише кооперативу, його членам та найманим працівникам, а й, у підсумку, державі та суспільству в цілому”.²¹ Конструктивність такої позиції посилюється у зв'язку з тим, що незаконне здійснення операцій із заставленими активами може кваліфікуватись як перевищення службових повноважень (як вчинення дій без особливого дозволу – письмової згоди податкового керуючого або дій, які ніхто не має права виконувати або дозволяти, – стосовно операцій, вказаних у п. п. 8.6.3 п.8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р.). А звернення до ст. 365 КК не вимагає встановлення ознаки “всупереч інтересам служби”, інтерпретація якої може бути здійснена і на користь конкретної службової особи, котра вчинила незаконну дію із заставленими активами.

Рішенням КСУ у справі про податкову заставу визнано неконституційним положення п. п. 8.2.2 п. 8.2 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. в частині поширення права податкової застави на будь-які види активів платника податків без врахування суми його податкового боргу. КСУ встановив, що розмір податкової застави виходячи із загальних принципів права повинен відповідати сумі податкового зобов'язання, що забезпечувало б конституційну вимогу справедливості та розмірності. Забезпечення надходження до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів має здійснюватися шляхом запровадження податкової застави на активи платника податків у такому розмірі, який би забезпечував гарантоване відшкодування державі несплачених податків у повному обсязі. Поширення права податкової застави на будь-які види активів, що перевищує суму податкового боргу, може призвести до позбавлення такого платника податків не тільки прибутків, а й інших активів, ставлячи під загрозу його подальшу підприємницьку діяльність аж до її припинення.

Висловлювання “відповідати сумі податкового зобов'язання”, вочевидь, означає дорівнювати сумі такого зобов'язання. Позбавлене однозначності і положення п. 2 ст. 332 проекту Податкового кодексу України про те, що “право податкової застави поширюється на будь-які види активів платника податків... у частині, пропорційній сумі податкового боргу...”²² Не дав чіткої відповіді на питання про те, на яку саме суму податкового боргу може виникнути право податкової застави, і КСУ. Скориставшись цим, а також врахувавши, що положення п. п. 8.9.1 п. 8.9 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. не визнано неконституційним (цей підпункт, на думку ДПА, містить мінімальну вимогу щодо співвідношення вартості заставлених активів із сумою

²⁰ Аснис О.Я. Уголовная ответственность за служебные преступления в России. – М.: АО “Центр ЮрИнфоР”, 2004. – С. 224 – 225, с. 238 – 239.

²¹ Андрушко П.П., Стрижевська А.А. Зловживання владою або службовим становищем (стаття 364 Кримінального кодексу України): кримінально-правова характеристика // Вісник Верховного Суду України. – 2005. – № 1. – С. 34.

²² Податковий кодекс України. Проект [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.sta.gov.ua

наявного у платника податкового боргу), ДПА послідовно роз'яснює: у разі виникнення права податкової застави таке право може поширюватись на активи платника податків, розмір яких не є меншим двократного розміру суми податкового боргу платника податків на день виникнення податкової застави. Вартість активів, на які розповсюджується право податкової застави, визначається виходячи з їх балансової вартості за даними бухгалтерського обліку платника податків. У разі неможливості визначення вартості активів у такий спосіб їх вартість визначається на підставі експертної оцінки. У разі збільшення суми податкового боргу право податкової застави поширюється на додаткові активи платника податків до суми не менше, ніж двократний розмір податкового боргу.²³

П.П. Андрушко, П.С. Берзін і М.Є. Короткевич вважають, що при кваліфікації дій службової особи платника податків, яка вчинила протиправне відчуження заставлених активів, за ст. 364 КК розмір заподіяної державі шкоди внаслідок непогашення податкового боргу має визначатись не розміром останнього, а розміром коштів, які були б одержані внаслідок продажу таких активів. Якщо вартість незаконно відчужених платником податків активів, що перебувають у податковій заставі, перевищує розмір його податкового боргу, то розмір заподіяної державі шкоди дорівнює сумі податкового боргу платника податків. Також зазначається, що у тому разі, коли за рахунок коштів, одержаних від незаконного відчуження заставлених активів, платником податків погашається податковий борг, склад злочину, передбаченого ст. 364 КК, у діях службової особи такого платника податків відсутній, оскільки відсутні наслідки у вигляді істотної шкоди – матеріальна шкода державі такими діями не заподіюється.²⁴ Уточню, що інкримінування службовій особі підприємства у розглядуваній ситуації ст. 364 КК все ж не виключається – через те, що внаслідок застосування штрафних санкцій за неузгоджене відчуження заставлених активів не державі, а підприємству завдаються матеріальні збитки.

Крім цього, на мою думку, встановлюючи розмір заподіяних суспільно небезпечних наслідків як обов'язкової об'єктивної ознаки складу службового злочину (ст. 364 або ст. 365 КК), слід брати до уваги не лише вартість активів, відчужених без згоди податкового органу, і розмір податкового боргу, а й вартість активів, які продовжують залишатись у податковій заставі. Якщо вартість активів, які і надалі залишаються у податковій заставі, є більшою за суму податкового боргу, забезпеченого податковою заставою, то чи є підстави вести мову про те, що скоєне до цього відчуження частини предмета застави заподіяло державі шкоду? Вважаю, що на це питання треба давати негативну відповідь. Цікаво, що І.В. Шишко висловлюється за відсутність складу злочину, передбаченого згаданою вище ст. 199-2 КК РФ, у тому разі, коли після приховування відповідного майна у особи залишається майно, достатнє для погашення податкової недоїмки.²⁵ А без наявності істотної шкоди інкримінування ст. 364 КК України виключається.

Таким чином, норми КК про службові злочини не зовсім придатні для кримінально-правового реагування на зловживання, пов'язані із непогашенням податкового боргу (зокрема, вони не охоплюють всі можливі зловживання із заставленими активами). Зазначене стосується і ст. 192 КК ("Заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою"). Так, якщо фізична особа, порушуючи припис податкового керуючого, до якого вона звернулася із відповідним запитом і який заборонив їй проводити певну операцію, відчужує належне їй майно, що перебуває у податковій заставі, то інкримінування ст. 192 КК, на мій погляд, має виключатись через відсутність тут обману або зловживання довірою. Також досить проблематично побачити обман чи зловживання довірою у тих випадках, коли фізична особа здійснює таку операцію із заставленим майном, яку закон взагалі забороняє проводити і яка не підлягає узгодженню із податковим керуючим (у даному разі, вочевидь, відсутній обман навіть у вигляді неповідомлення податкового керуючого про операцію).

²³ Податкове роз'яснення положень ст. 8 Закону України від 21.12.2000 р. № 2181-III "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами". Затверджене наказом ДПА від 6 липня 2006 р. № 385) // Адвокат Бухгалтера. – 2006. – № 20. – С. 13; Регламент адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів). Затверджений наказом ДПА від 9 лютого 2006 р. № 62 // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 9. – С. 11 – 52.

²⁴ Андрушко П.П., Берзін П.С., Короткевич М.Є. Науковий коментар (окремі кримінально-правові аспекти). Ухвала колегії суддів Судової палати Верховного Суду України від 25 вересня 2003 р. у справі № 5-3097к03 // Кримінальне право. – 2006. – № 1. – С. 141 – 142.

²⁵ Шишко І. Рецензія: Середа І.М. Преступления против налоговой системы: характеристика, ответственность, стратегия борьбы. Иркутск: ИОГНУ "Институт законодательства и правовой информации", 2006. – 343 с. // Уголовное право. – 2006. – № 4. – С. 142 – 143.

Незважаючи на точність і обґрунтованість кваліфікації незаконного проведення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі, за ст. 364 (365) або ст. 192 КК, вона фактично погіршує правове становище платників податків порівняно з кваліфікацією за ст. 212 КК. Так, якщо умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів тягне за собою кримінальну відповідальність у разі заподіяння шкоди державі у розмірі однієї тисячі і більше н.м.д.г., то істотною шкодою у службових злочинах визнається шкода, яка у сто і більше разів перевищує такий мінімум. Ще більша неузгодженість параметрів, які характеризують суспільно небезпечні наслідки і фактично розмежовують злочинну і незлочинну поведінку, спостерігається, якщо порівняти диспозиції ст. 212 і ст. 192 КК. Заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою за законом тягне кримінальну відповідальність (хоч і не досить сувору) вже у тому разі, коли майнова шкода є значною, тобто у 50 і більше разів перевищує н.м.д.г. Не можна не згадати про відсутність у ст. ст. 364, 365, 192 КК заохочувальних норм, подібних до тієї, що передбачена у ч. 4 ст. 212 КК. Слід сказати і про те, що покарання за злочини у сфері службової діяльності традиційно є більш суворими порівняно з покараннями за господарські злочини. Крім цього, істотна шкода і тяжкі наслідки як ознаки складів службових злочинів включають в себе фінансові санкції, які застосовуються відповідно до вимог податкового законодавства, а у складі злочину, передбаченому ст. 212 КК, враховується лише шкода у формі несплаченого або недоплаченого податку чи іншого обов'язкового платежу.

З'ясована і навряд чи виправдана диференціація кримінальної відповідальності за зловживання з активами, що перебувають у податковій заставі, – закономірний результат поміченої окремими авторами відсутності у КК 2001 р. спеціальних норм, котрі передбачали б відповідальність за діяння, які пов'язані з оподаткуванням, але кваліфікації за ст. 212 КК не підлягають.²⁶ Існуюча наразі ситуація з кваліфікацією незаконного розпорядження заставленими активами наочно і зайвий раз показує, як діяння, що за своєю суттю і спрямованістю є посяганнями на систему оподаткування, отримують кримінально-правову оцінку за статтями КК, що не враховують специфіку податкових правовідносин, не мають жодного відношення до податків і встановлюють істотно різні умови притягнення до кримінальної відповідальності.

Існування п.п. 8.6.4 п. 8.6 ст. 8 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", в якому здійснення операції із заставленими активами без попередньої згоди податкового органу розцінюється як ухилення від оподаткування, не лише здатне заплутати працівників правозастосовних органів, а й суперечить фундаментальним засадам кримінального права. Р.Ю. Гревцова наводить цю норму як приклад одного з тих положень, які містяться в деяких законодавчих актах і які, принаймні гіпотетично, не виключають можливість притягнення податкового правопорушника до кримінальної відповідальності з підстав інших, ніж ті, що передбачені Кримінальним кодексом України.²⁷ В.О. Навроцький положення ч. 3 ст. 5 Указу Президента України від 4 березня 1998 р. № 167/98 і п.п. 8.6.4 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. № 2181-III, які вказують застосовувати кримінально-правову норму про ухилення від оподаткування, справедливо називає прикладом колізії КК і нормативно-правових актів інших галузей законодавства і проявом порушення системного характеру законодавства. Випадки, коли в нормативно-правових актах, які не відносяться до кримінального законодавства, містяться вказівки щодо кримінально-правової оцінки певних діянь, є, на думку науковця, неприйнятними з точки зору кримінального закону, загально визнаних теоретичних позицій і підходів практики. Крім всього іншого, такі випадки призводять до того, що особи, які здійснюють кримінально-правову кваліфікацію, опиняються у двозначній ситуації. Адже потрібно обирати – підкоритись вимозі "непрофільного" нормативно-правового акта або свідомо піти на його порушення, самостійно тлумачачи норми КК і беручи до уваги вимоги теорії і практики кримінального права.²⁸ У випадку із кримінально-правовою оцінкою порушення порядку поводження із заставленими активами становище пра-

²⁶ Хрипун О. Иногда лучше иметь умысел на уклонение от уплаты налога // Бухгалтерия. – 20 декабря 2001 г. – № 51/2. – С. 34 – 36. Вирішення проблеми автором цих рядків вбачається у доповненні КК України окремою заборону, присвяченою непогашенню податкового боргу (див. з цього приводу автореферат докторської дисертації О.О. Дудорова).

²⁷ Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 48.

²⁸ Навроцький В.О. Міжгалузеві і внутрігалузеві колізії та їх подолання в ході правозастосування // Проблеми пенітенціарної теорії і практики: Щорічний бюлетень Київського інституту внутрішніх справ / Редкол.: О.Ф. Штанько (голов. ред.) та ін. – К.: KIBC, 2004. – № 9. – С. 111 – 112.

возастосувача полегшується завдяки існуванню відповідного роз'яснення Пленуму ВСУ, яке однак носить рекомендаційний характер.

З урахуванням того, що лише КК визначає, які саме суспільно небезпечні діяння є злочинами, та їх кримінально-правові наслідки (ч. 2 ст. 1, ч. 3 ст. 3 КК 2001 р.), пропоную з п. п. 8.6.4 п. 8.6. ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. виключити слова “за ухилення від оподаткування”. Тобто норма податкового закону буде обмежуватись вказівкою на притягнення особи, яка порушила порядок розпорядження заставленими активами до відповідальності, встановленої законодавством України. При цьому регламентація кримінальної відповідальності за такі дії є виключною прерогативою КК.

Керуючись подібними міркуваннями, пропоную у п.п. 10.4.3 п. 10.4 ст. 10 цього Закону формулювання “за умисне ухилення від оподаткування” замінити зворотом “законодавством України”. Запропоновані зміни, подолавши з'ясовану колізію КК України і податкового закону, обґрунтовано унеможливають звернення до статті КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів у тих випадках, коли: 1) особи порушують встановлений законодавством порядок розпорядження активами, які перебувають у податковій заставі; 2) посадові особи платника податків, а також посадові особи осіб, які управляють його активами або контролюють їх використання, не подають відомості або подають неповні чи неправдиві відомості щодо заставлених активів, або перешкоджають доступу уповноважених осіб до таких активів.

Суперечливістю відзначається позиція О. Наджафова. Спочатку цей прокурорський працівник в обґрунтування свої тези про застосування ст. 212 КК щодо неузгоджених операцій із заставленими активами стверджує, що Закон від 21 грудня 2000 р. “регулює суспільні правовідносини у сфері оподаткування та передбачає їх охорону, в т. ч. засобами кримінально-правового впливу”.²⁹ А далі він цілком справедливо заявляє, що згідно зі ст. 3 КК “злочинність діяння, його караність та інші кримінально-правові наслідки визначаються тільки цим Кодексом”.³⁰ Така плутанина у думках з питання про кримінально-правове значення п. п. 8.6.4 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р., в якому вживається невідомий КК зворот “ухилення від оподаткування”, – зайвий аргумент на користь внесення до цієї норми запропонованих вище змін.

Стосовно ж твердження О.Наджафова про те, що роз'яснення Пленуму ВСУ про кваліфікацію за ст. 364 КК аналізованих дій службової особи суперечить закріпленому у ст. 3 Закону “Про систему оподаткування” принципу рівності всіх платників, то хотів би зауважити таке. Насправді ніякого порушення вказаного принципу у ситуації із податковою заставою згідно з чинним законодавством немає. Відповідно до п.п. 1.2 п. 1 Порядку застосування податкової застави органами державної податкової служби, затвердженого наказом ДПА України від 28 серпня 2001 р. № 338³¹, дія цього Порядку поширюється не лише на юридичних осіб та їхні відокремлені підрозділи, але й на фізичних осіб, які мають або ні статус суб'єктів підприємницької діяльності, на яких згідно із законами покладено обов'язок утримувати та (або) сплачувати податки і збори, пеню та штрафні санкції. Фахівці, порівнюючи механізми податкової застави, врегульовані Указом Президента України від 4 березня 1998 р. № 167/98 і Законом України від 21 грудня 2000 р., вказують на те, що тепер у сферу дії податкової застави можуть бути втягнуті не лише суб'єкти підприємництва, а й громадяни, які мають заборгованість, наприклад, із плати за землю чи з податку з власників транспортних засобів.³² Інша справа, що наведене у п. 5 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 роз'яснення Пленуму ВСУ є дещо неповним, оскільки (за винятком заборони інкримінування фізичній особі – підприємцю статей КК про відповідальність за службові злочини) залишає відкритим питання про кримінально-правову оцінку відповідної поведінки фізичної особи – повноцінного платника податків і зборів, стосовно якого також може бути задіяна процедура податкової застави.

Отже, крім поліпшення обґрунтування позиції, згідно з якою незаконне здійснення операцій із заставленими активами не слід розцінювати як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, п. 5 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 вважаю

²⁹ Наджафов О. Чи не помилилась вища судова інстанція? Щодо питання кваліфікації ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 12. – С. 49.

³⁰ Наджафов О. Вказана праця. – С. 52.

³¹ Вісник податкової служби України. – 2001. – № 40. – С. 13 – 16.

³² Закон України “О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами”. Настольная книга налогоплательщика – II. Сборник систематизированного законодательства // Бухгалтерия. – 19 ноября 2001 г. – № 47. – С. 78; Вісник податкової служби України. – 2004. – № 26. – С. 45.

за доцільне вдосконалити шляхом: 1) висвітлення кримінально-правових аспектів, пов'язаних з видачею припису податкового керуючого; 2) включення альтернативної вказівки на можливість притягнення службової особи до кримінальної відповідальності за перевищення службових повноважень (за вчинення дій без особливого дозволу – письмової згоди податкового керуючого або дій, які ніхто не має права виконувати або дозволяти, – стосовно операцій, вказаних у п. п. 8.6.3 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р.); 3) доповнення вказівкою на кваліфікацію за нормою КК про заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою випадків незаконного використання заставленого майна, вчиненого фізичними особами, у т. ч. підприємцями.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що п. 5 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” потрібно викласти у новій редакції:

“Розпорядження активами, які перебувають у податковій заставі, здійснене платником податків і зборів або його службовою особою без письмового узгодження з податковим органом, якщо воно було у даному разі обов’язковим (п. п. 8.6.1 п. п. 8.6.2 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р.), а так само проведення із зазначеними активами операцій, не дозволених законодавством (п. п. 8.6.3 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р.), потрібно кваліфікувати не за ст. 212 КК, а, за наявності до цього підстав і залежно від суб’єкта злочину, за ст. 364 (365) КК або за ст. 192 КК. Суди не повинні допускати формального ставлення до кримінально-правової оцінки протиправного проведення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі. Зокрема, у процесуальних документах має бути вказано, чи суперечить використання особою свого службового становища інтересам служби і в чому саме полягає заподіяння істотної шкоди правоохоронюваним інтересам.

Незаконне здійснення операції з активами, які перебувають у податковій заставі, не може розцінюватись як ухилення від сплати податків, зборів (обов’язкових платежів), оскільки за ст. 212 КК мають кваліфікуватись дії (бездіяльність) платника або його службової особи, в результаті яких утворюється податковий борг – підстава застосування податкової застави, а не порушення правил про податкову заставу, призначення якої – примусити платника податків погасити цей борг. Право податкової застави виникає після фактичної несплати податків і зборів і, як наслідок, виникнення податкового боргу. При цьому і податковий борг, і податкова заставка не входять до переліків податків і зборів (обов’язкових платежів), які містяться у ст. 14 і ст. 15 Закону України “Про систему оподаткування”. Якщо особа спочатку вчиняє ухилення від сплати податків і зборів, що зумовлює появу податкового боргу, який в свою чергу слугує підставою для застосування податкової застави, а згодом протиправно розпоряджається заставленими активами, її дії (за наявності ознак відповідних складів злочинів) слід кваліфікувати за сукупністю – за ст. 212 і тією нормою КК, на підставі якої дається кримінально-правова оцінка вчиненого нею порушення порядку поведінки із заставленими активами.

Здійснення операцій із заставленими активами з порушенням встановленого законодавством порядку може кваліфікуватись за ст. 192 або ст. 364 (365) КК як тоді, коли винна особа взагалі не звертається до податкового органу для отримання попередньої згоди на проведення операції із заставленими активами, так і в тому разі, коли особа порушує припис податкового керуючого про заборону здійснення певної операції. Відповідно до п.п. 8.6.5 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. у разі, коли припис податкового керуючого не видається протягом 10 робочих днів з моменту надходження запиту, в якому платник роз’яснює зміст операції та фінансово-економічні наслідки її проведення, операція вважається узгодженою. У такій ситуації дії платника податків або його службової особи щодо розпорядження заставленими активами є правомірними, а тому підстав для звернення до ст. 364 (365) або ст. 192 КК немає. Дії платника податків або його службової особи, які шляхом давання хабара отримали дозвіл на проведення операції із заставленими активами, слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених ст. 364 (ст. 365, ст. 192) і ст. 370 КК. Податковий керуючий як службова особа – суб’єкт злочинів у сфері службової діяльності має притягуватись до відповідальності за ст. 368 КК за одержання хабара, а також за співучасть у формі пособництва у злочині, скоєному платником податків чи його службовою особою (наприклад, за ч. 5 ст. 27, ст. 364 КК)”.

Страхові внески і кримінальний закон, або про співвідношення складів злочинів, передбачених статтями 212 і 212-1 КК України¹

Законом від 17 листопада 2005 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв’язку з прийняттям Закону України “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” [1] КК України було доповнено ст. 212-1, яка визнала окремим господарським злочином ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування у значних, великих або особливо великих розмірах. Позначаючи ознаки об’єктивної та суб’єктивної сторони, суб’єкта, кваліфікованих видів цього злочину та описуючи у ч. 4 ст. 212-1 КК спеціальний вид звільнення від кримінальної відповідальності за нього, законодавець вирішив не ламати голову й відтворив буквально відповідні характеристики передбаченого ст. 212 КК ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів. Розмежувальними ознаками складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 212-1 КК, виступають об’єкт і, головним чином, предмет при тому, що ситуація із кримінально-правовою оцінкою ухилення від сплати різних пенсійних внесків наразі позбавлена однозначності.

Торкаючись питання про юридичну природу страхових внесків, різновидом яких є згадані у ст. 212-1 КК страхові внески на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування, зазначу, що сплату страхових внесків в Україні регламентують, зокрема, закони – від 23 вересня 1999 р. “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності”, від 2 березня 2000 р. “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття”, від 11 січня 2001 р. “Про розмір внесків на деякі види загальнообов’язкового державного соціального страхування”, від 18 січня 2001 р. “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням”, від 22 лютого 2001 р. “Про страхові тарифи на загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності”. Принципи, загальні правові, фінансові та організаційні засади загальнообов’язкового державного соціального страхування, однією зі складових якого є пенсійне страхування, визначені рамковим Законом – Основами законодавства України про загальнообов’язкове державне соціальне страхування від 14 січня 1998 р. [2].

На відміну від податкових, страхові внески мають не стільки фіскальну, скільки компенсаційну (соціальну) природу і розглядаються як відкладена (зарезервована) частина оплати праці для матеріального забезпечення у разі настання страхового випадку – нещасного випадку на виробництві, професійного захворювання, безробіття, досягнення пенсійного віку, тимчасової непрацездатності, смерті годувальника тощо. Якщо податок носить індивідуально безвідплатний та, як правило, нецільовий характер, то страхові внески, хоч і не передбачають повну адекватність отримуваного матеріального забезпечення і постійний збіг в одній особі платника й отримувача вказаного забезпечення, все ж характеризуються еквівалентністю у вигляді зустрічних виплат або послуг. Також слід вказати на те, що, на відміну від податків, страхові внески у випадках, прямо вказаних у законодавстві, можуть бути і добровільними платежами.²

У сучасній фінансово-правовій літературі України питання про особливості та правову природу страхових внесків найбільш глибоко досліджено Н.Ю. Пришвою, яка вказані внески об’єднує в інститут доходів централізованих державних (публічних) позабюджетних фондів, відмінний як від інституту податкового права, так і від інституту неподаткових доходів бюджету. Страхові внески, вважає науковець, – це особливий вид обов’язкових доходів, пов’язаний із реалізацією соціальної функції держави [3]. На думку І. Гуменюк, відмінні від податків страхові внески, поняття яких є базовим для всіх видів соціального страхування, визнаються “одночас-

¹ Стаття опублікована: Вісник прокуратури. – 2008. – № 1. – С. 63 – 76.

² Відмінність податків від страхових внесків неодноразово була предметом розгляду Конституційного Суду РФ (Конституция и налоги: основные положения решений Конституционного Суда Российской Федерации по вопросам налогообложения (1993 – 2007 г.г.) / Под ред. Л.О. Иванова, В.М. Зарипова. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 57 - 58, с. 61 – 63, с. 383 – 384, с. 527 – 528).

но матеріальною гарантією соціального забезпечення конкретної особи в разі настання соціального ризику та джерелом коштів солідарної системи у соціальному страхуванні...” [4]. Т. Мазур пише, що внески роботодавців і застрахованих осіб як основне джерело коштів загальнообов’язкового державного соціального страхування не включаються до складу системи оподаткування і мають страхову природу [5]. Подібним чином розмірковує Л. Шумна: визначивши страхові внески як кошти, що мають законодавчо визначені джерела формування залежно від виду соціального страхування та напрями їх використання для фінансування відповідних соціальних послуг та матеріального забезпечення, авторка стверджує: “До податкових платежів ці суми ніякого відношення не мають...” [6].

Наочним проявом того, що вітчизняний законодавець загалом сприйняв концепцію про різну природу та принципову відмінність між податковими і страховими (соціальними) платежами, є п. 4 ст. 18 Закону України від 9 липня 2003 р. “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” [7], де зазначається, що страхові внески, будучи цільовим загальнообов’язковим платежем, не включаються до складу податків, інших обов’язкових платежів, які складають систему оподаткування, і на ці внески податкове законодавство не поширюється. Оскільки у диспозиції ст. 212 КК фігурують лише ті обов’язкові платежі, що входять у систему оподаткування, ця кримінально-правова норма починаючи з 1 січня 2004 р. – моменту набрання чинності більшістю положень Закону від 9 липня 2003 р. вже не забезпечувала правомірне функціонування системи загальнообов’язкового державного пенсійного страхування. Звернення до ст. 212 КК у такому випадку було безпідставним з огляду на ч.4 ст.3 КК, яка забороняє застосування закону про кримінальну відповідальність за аналогією. Залежно від особи страхувальника – платника страхових внесків до солідарної системи державного пенсійного страхування кримінально-правова оцінка його протиправній поведінці могла даватись із зверненням, зокрема, до ст. 364 (“Зловживання владою або службовим становищем”) або ст. 192 (“Заподіяння майнової шкоди шляхом обману або зловживання довірою”) КК.³

Висновок про відсутність підстав для застосування ст. 212 КК і про можливість кваліфікації вчиненого за ст. 364 або ст. 192 КК слід робити і щодо інших (крім пенсійних) страхових внесків, оскільки з моменту набрання чинності Законом України від 16 січня 2003 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо загальнообов’язкового державного соціального страхування” [8] ці платежі втратили податковий характер. Названим Законом зі ст. 14 Закону “Про систему оподаткування” було вилучено вказівку на збір на обов’язкове соціальне страхування, а зі ст. 2 – вказівку на Фонд соціального страхування України як різновид державних цільових фондів. Щодо діянь, вчинених платниками страхових внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування починаючи з 14 грудня 2005 р. – моменту набрання чинності Законом від 17 листопада 2005 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв’язку з прийняттям Закону України “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування”, має застосовуватись включена до КК на підставі цього Закону ст. 212-1.

З урахуванням сказаного, викликала заперечення висловлена в юридичній літературі думка про віднесення до суб’єктів злочину, передбаченого ст. 212 КК, у т. ч. громадян України, які працюють за межами території України і не застраховані в системі соціального страхування країни перебування, та осіб, які забезпечують себе роботою самостійно, які добровільно сплачують страхові внески до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності і до Фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, – “у разі зниження суми оподаткованого доходу (прибутку), з якого вони сплачують збори на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” [9]. Таке саме роз’яснення, яке містилось у п. 8 проекту постанови, цілком обґрунтовано не ввійшло у текст остаточно ухваленої 8 жовтня 2004 р. постанови Пленуму Верховного Суду України № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”.

У розглядуваному аспекті показовою є та обставина, що в КпАП правопорушенням, пов’язаним із справлянням, з одного боку, податків і зборів, та, з іншого, страхових внесків, присвячено різні групи норм (це, відповідно, статті 163-1, 163-2, 163-4, 164-1 і статті 165-1, 165-3, 165-4 і 165-5).

³ З огляду на сказане, навряд чи можна повністю погодитись з В.В. Кузнецовим, який включення до КК України ст. 212-1 тлумачить як прояв криміналізації, обумовленої економічними змінами в країні (Кузнецов В.В. Сучасні фактори нормотворення у сфері кримінального права // Вісник Верховного Суду України. – 2007. – № 12. – С. 39).

Якщо основним безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК, виступає система оподаткування України (в частині закріпленого порядку сплати організаціями та фізичними особами податкових платежів), то безпосереднім об'єктом злочину, описаного у ст. 212-1 КК, вважаю встановлений законодавством порядок сплати страхових внесків, що забезпечує формування коштів Пенсійного фонду України (далі – ПФ) як одного із суб'єктів солідарної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування. Саме ПФ покликаний забезпечувати збирання та акумулювання внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, ведення їх обліку (п.3 Положення про Пенсійний фонд України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. № 1261) [10].

За рахунок коштів ПФ в солідарній системі призначаються такі пенсії: 1) за віком; 2) по інвалідності внаслідок загального захворювання; 3) у зв'язку з втратою годувальника. Розмір страхових внесків відповідно для страхувальників і застрахованих осіб встановлює Верховна Рада України за результатами актуарних розрахунків, виходячи з того, що внески повинні забезпечувати надання особам пенсійних виплат і передбачених законом соціальних послуг, а також покриття адміністративних витрат для забезпечення функціонування системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування.

Сплата страхових внесків до солідарної системи (у т. ч. з виплат у натуральній формі) здійснюється виключно у грошовій формі шляхом внесення відповідних сум на банківські рахунки виконавчих органів ПФ. Страхові внески сплачуються страхувальниками шляхом перерахування безготівкових сум з їх банківських рахунків. Страхувальники – фізичні особи, які не мають банківських рахунків, сплачують страхові внески шляхом готівкових розрахунків через банківські установи. Перерахування страхових внесків здійснюється страхувальниками одночасно з одержанням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплати доходу), у т. ч. в безготівковій або натуральній формі, або з виручки від реалізації товарів (послуг).

Предметом злочину, передбаченого ст. 212-1 КК, є кошти, які підлягають сплаті як страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування. Систему такого страхування складають: 1) солідарна система – базується на засадах солідарності і субсидування, здійснення виплати пенсій і надання соціальних послуг за рахунок коштів ПФ; 2) накопичувальна система – базується на засадах накопичення коштів застрахованих осіб у Накопичувальному фонді та фінансування витрат на оплату договорів страхування довічних пенсій і одноразових виплат. Дія ст. 212-1 КК не поширюється на систему недержавного пенсійного страхування, що базується на засадах добровільної участі громадян, роботодавців та їх об'єднань у формуванні пенсійних накопичень з метою отримання пенсійних виплат.

Я.М. Кураш безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 212-1 КК, називає “суспільні відносини у сфері податкового регулювання в частині формування доходних статей накопичувального фонду державного Пенсійного фонду України” [11]. Наведена точка зору не позбавлена вад.

По-перше, з урахуванням законодавчого виключення страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування із системи оподаткування, вказівка на “відносини у сфері податкового регулювання” у контексті аналізу кримінально-правової заборони, закріпленої у ст. 212-1 КК, є недоречною. По-друге, не дивлячись на те, що Накопичувальний фонд створюється ПФ та управляється його виконавчою дирекцією, він є відмінним від ПФ цільовим позабюджетним фондом, який функціонуватиме після набрання чинності законом про запровадження перерахування частини страхових внесків до цього фонду. По-третє, хоч систему загальнообов'язкового державного пенсійного страхування складають, як вже зазначалось, солідарна і накопичувальна системи, за ст. 212-1 КК не може кваліфікуватись ухилення від сплати страхових внесків до накопичувальної системи пенсійного страхування, оскільки у диспозиціях ч. 1, ч. 2 і ч. 3 цієї статті КК йдеться про фактичне ненадходження коштів лише до ПФ і, до того ж, винний у вчиненні злочину, передбаченого ст. 212-1 КК, не в змозі вплинути на спрямування страхових внесків застрахованих осіб як коштів ПФ до Накопичувального фонду. У світлі викладеного виваженою виглядає позиція П.П. Андрушка, який визначає об'єкт злочину, передбаченого ст. 212-1 КК, як “встановлений законодавством порядок сплати страхових внесків солідарної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування для формування коштів Пенсійного фонду України” [12].

З точки зору кваліфікації за ст. 212-1 КК до страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування не належить збір на обов'язкове державне пенсійне страхування, який продовжує залишатись включеним до системи оподаткування й умисне ухилення

від сплати якого може тягнути відповідальність за ст. 212 КК. У ст. 1 Закону України “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” вказаний збір позначено як різновид страхових внесків, сплачуваних згідно з раніше чинним законодавством, що наводить на думку про просте перейменування цього соціального платежу [13] і про відсутність принципової відмінності між ним і страховими внесками на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування, що фігурують у тексті ст. 212-1 КК.

Однак насправді саме збір на обов’язкове державне пенсійне страхування продовжує на сьогодні справлятися з окремих видів господарських операцій: купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню; торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння; відчуження легкових автомобілів; купівлі-продажу нерухомого майна; надання послуг стільникового рухомого зв’язку. Суми вказаного збору надходять не до ПФ, який лише отримує звіти про його нарахування і сплату, а до спеціального фонду державного бюджету і використовуються згідно із Законом про Державний бюджет України на відповідний рік (п. 16 і п.17 Порядку сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 3 листопада 1998 р. № 1740 із змінами) [14].

На підтвердження правильності викладеної позиції зазначу, що у п.п. 1 п. 8 Прикінцевих положень Закону “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” чітко зафіксовано наступне: до солідарної системи загальнообов’язкового державного пенсійного страхування зобов’язані особи (страхувальники та застраховані особи) у розмірах, передбачених Законом України від 26 червня 1997 р. “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”, сплачують саме страхові внески. П. 4 Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України, затвердженої постановою правління ПФ від 19 грудня 2003 № 21-1, також відсилає до Закону від 26 червня 1997 р. лише в частині ставок, за якими повинні сплачуватись страхові внески. Про сплачувані до солідарної системи загальнообов’язкового державного пенсійного страхування страхові внески веде мову ПФ і в листі від 9 січня 2007 р. № 374/03-20, присвяченому визначенню розміру цих пенсійних внесків у зв’язку з набранням чинності Законом “Про Державний бюджет України на 2007 рік” [15]. Тут доречно нагадати, що у підписаній на той час міністром праці та соціальної політики України М. Папієвим пояснювальній записці до законопроекту, яким пропонувалось внесення змін до низки законодавчих актів (у т.ч. доповнення КК ст. 212-1) у зв’язку з ухваленням 9 липня 2003 р. Закону “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” вельми категорично стверджувалось про скасування збору на обов’язкове державне пенсійне страхування й у зв’язку з цим про необхідність заміни даного поняття у нормативних актах терміном “страхові внески на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування”.

Ст. 5 Закону “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування”, описуючи сферу дії останнього, вказує на те, що цей Закон визначає, зокрема, порядок нарахування, обчислення та сплати страхових внесків. У п. 15 Прикінцевих положень Закону від 9 липня 2003 р. зазначається, що погашення заборгованості зі сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, яка виникла до 1 січня 2004 р., здійснюється відповідно до ст. 106 цього Закону. Наразі у порядку, визначеному вказаною статтею Закону від 9 липня 2003 р., здійснюється стягнення недоїмки по сплаті страхових внесків (лист Вищого адміністративного суду України від 25 липня 2007 р. № 09.1-22/688 “Про деякі питання практики застосування адміністративними судами норм Кодексу адміністративного судочинства України та інших нормативно-правових актів”) [16]. Сказане зайвий раз переконує в обґрунтованості тези про здійснену за волею законодавця трансформацію сплачуваного раніше збору на обов’язкове державне пенсійне страхування у страхові внески на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування.

Повертаючись до п.п. 1 п. 8 Прикінцевих положень Закону “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування”, зазначу, що згідно з ним специфічні платники, визначені пунктами 5 – 10 ст. 1 Закону “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” (суб’єкти підприємництва, які здійснюють торгівлю ювелірними виробами із золота, платини і дорогоцінного каміння, юридичні та фізичні особи, які відчужують легкові автомобілі або придбавають нерухоме майно, тощо), сплачують не страхові внески, а збір на обов’язкове державне пенсійне страхування. Про те, що особи, які здійснюють вказані вище окремі господарські операції, на рахунки з обліку коштів спеціального фонду державного бюджету в управліннях Державного казначейства в АРК, областях, м. Києві і м. Севастополі сплачують збір на обов’язкове дер-

жавне пенсійне страхування, йдеться і в ч. 3 ст. 3 Закону “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”, викладений у редакції Закону від 28 грудня 2007 р. “Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України” [17].

Відповідальність не за ст. 212-1, а за ст. 212 КК, вочевидь, має тягнути умисне ухилення від сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, справляння якого здійснюється в порядку покриття витрат ПФ на виплату і доставку пенсій, призначених на пільгових умовах (зокрема, маються на увазі роботи із шкідливими та важкими умовами праці за списком виробництв, робіт, професій, посад і показників, затверджених Кабінетом Міністрів України). Пенсійне забезпечення осіб, які мають право на отримання вказаних пенсій, здійснюється згідно з окремим законодавчим актом через професійні і корпоративні фонди. До запровадження такого пенсійного забезпечення згідно з п. 2 Прикінцевих положень Закону “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” зберігається порядок покриття витрат на виплату і доставку цих пенсій, встановлений Законом “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”.

У листі Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 9 листопада 2004 р. № 06-10/10-1240, в якому обґрунтовується належність до системи оподаткування збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, нарахованого на фактичні витрати ПФ на виплату й доставку пільгових пенсій, підкреслено, що перелік платників цього збору, об’єкт оподаткування та його ставка визначені статтями 1, 2 і 4 Закону “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” [18]. Показово, що положення про включення вказаного пенсійного збору до системи оподаткування дозволило парламентському Комітету обґрунтовано, як на мене, пов’язати формування валових витрат у цьому випадку не з п. 5.7 ст. 5 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”, присвяченому включенню до складу валових витрат сум внесків на пенсійне та інші види державного (соціального) обов’язкового страхування, а з п.п. 5.2.5 п. 5.2 ст. 5 цього Закону, який закріплює включення до складу валових витрат сум внесених (нарахованих) податків і зборів (обов’язкових платежів), встановлених Законом “Про систему оподаткування”.

З огляду на зазначене вище, неточним вважаю твердження про те, що “страхові внески на обов’язкове пенсійне страхування є одночасно складовою частиною системи оподаткування, а, з іншого боку, самостійним обов’язковим платежем, що не входить до системи оподаткування” [19]. Насправді у чинній редакції ст. 14 Закону “Про систему оподаткування” фігурує саме і лише збір на обов’язкове державне пенсійне страхування, який і повинен вважатись складовою системи оподаткування.

До речі, вказаний збір є пенсійним швидше за назвою, ніж за суттю. Невипадково окремими фахівцями його існування визнається таким, що не відповідає меті й принципам пенсійного страхування. Слушно звертається увага на те, що об’єктом обкладання пенсійними внесками має бути фонд оплати праці, позаяк “рівень пенсійного забезпечення повинен відповідати рівню зарплати і змінюватись разом з останнім...” [20]. Збір на обов’язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, хоч і визнається додатковим збором на виплату пенсій, має не страхову, а іншу (фіскальну) природу. І підтвердженням цього є те, що п. 5 ст. 18 Закону “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” забороняє зарахування страхових внесків до бюджетів різних рівнів при тому, що вказаний пенсійний збір має надходити, як вже зазначалось, до державного бюджету України (його спеціального фонду).

І ще одна красномовна деталь, яка слугує аргументом на користь податкового характеру розглядуваного пенсійного збору. Виявляється, що банки та їх установи, які нараховують, утримують та сплачують до спеціального фонду державного бюджету збір на обов’язкове державне пенсійне страхування у випадку купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню, зобов’язані вести при цьому податковий облік (п. 5 ч. 1 ст. 1 Закону “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування”).

Викладений вище, так би мовити, казуїстичний підхід до кримінально-правової оцінки ухилення від сплати різних пенсійних внесків, який є результатом буквального тлумачення чинного законодавства та який зафіксований автором цих рядків в одному з науково-практичних коментарів КК України [21], навряд чи є виправданим і, тим більше, зрозумілим для платників цих внесків – потенційних правопорушників. У будь-якому разі відсутні підстави зая-

вляти, як це робить Я.М. Кураш, що склади злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 212-1 КК, “співвідносяться як загальний та спеціальний” [22].

На думку П.П. Андрушка, не є предметом злочину, передбаченого ст. 212 КК, збір на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування, який справляється відповідно до законів від 26 червня 1997 р. “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” та від 9 липня 2003 р. “Про загальнообов’язкове державне пенсійне страхування”. Науковець визнає страхові внески, які сплачуються до ПФ суб’єктами солідарної системи загальнообов’язкового державного пенсійного страхування і є предметом злочину, передбаченого ст. 212-1 КК, одним із різновидів збору на обов’язкове державне пенсійне страхування [23].

Передусім хотів би зауважити, що поняття “збір на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування” невідоме чинному законодавству України, в якому для позначення пенсійних внесків вживаються інші терміни – або збір на обов’язкове державне пенсійне страхування (вище розглянуті всього дві відомі мені ситуації зі сплатою цього збору), або страхові внески на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування (справляються в Україні з 1 січня 2004 р. замість збору на обов’язкове державне пенсійне страхування за ставками, вказаними у Законі від 26 червня 1997 р.). Крім цього, проаналізовані вище положення нормативно-правових актів не дозволяють розглядати страхові внески на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування, за ухилення від сплати яких встановлена відповідальність у ст. 212-1 КК та які не є податковими внесками, різновидом збору на обов’язкове державне пенсійне страхування – як і раніше, елемента системи оподаткування.

У науково-практичному коментарі до ст. 212 КК П.П. Андрушко до державних цільових фондів відносить ПФ, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, Фонд загальнообов’язкового державного соціального страхування на випадок безробіття [25]. Видається однак, що з’ясована тенденція розвитку регулятивного законодавства зобов’язує при аналізі складу злочину “ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”, по-перше, не згадувати про такі цільові фонди, як Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, Фонд загальнообов’язкового державного соціального страхування на випадок безробіття (питання про визнання їх державними належить у фаховій літературі до числа дискусійних, оскільки управління вказаними фондами здійснюється на паритетній основі державою, представниками застрахованих осіб і роботодавців), по-друге, робити щодо ПФ застереження про те, що у даному разі йдеться про ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування, а не збору на обов’язкове державне пенсійне страхування. На мою думку, єдиним державним цільовим фондом, якому на сьогодні внаслідок вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК, може бути заподіяна шкода у вигляді фактичного ненадходження коштів, є Фонд гарантування вкладів фізичних осіб. Щоправда, справляння зборів до цього Фонду, за справедливим висловлюванням Н.Ю. Пришви, “важко поєднати з терміном оподаткування” [24].

Страхові внески не фігурують у ст. 10 розділу I останньої на момент написання цієї роботи редакції проекту Податкового кодексу України (назва статті – “Загальнодержавні податки і збори”). Водночас у п. 7.3 ст. 7 вказаного законопроекту зазначено, що платежі, не визначені як такі цим Кодексом, податком або збором не визнаються. Подібним чином вирішувалось питання у п. 4 ст. 1 одного з попередніх варіантів проекту Податкового кодексу України, в якому вказувалось, що дія цього Кодексу не поширюватиметься на внески на загальнообов’язкове державне соціальне та пенсійне страхування, які справляються згідно із спеціальним законодавством України.

Отже, страхові внески, поняттям яких наразі не охоплюється збір на обов’язкове державне пенсійне страхування, на рівні як чинного законодавства, так і проекту Податкового кодексу України виключені із системи оподаткування. Вказівка у преамбулі спеціального закону з питань оподаткування – Закону від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” на те, що він поширює свою дію на збір на обов’язкове державне пенсійне страхування та на внески на загальнообов’язкове державне соціальне страхування і водночас не регулює питань погашення зобов’язань зі сплати страхових внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування,

не лише породжує конфлікти між державними органами і суб'єктами господарювання [26], а й свідчить про певну непослідовність позиції українського законодавця, який до кінця так і не визначився з питання про місце соціальних (страхових) платежів у системі фіскальних стягнень. Це саме можна сказати про п. 3.1 ст. 3 розділу II проекту Податкового кодексу України, відповідно до якого органи ПФ пропонується визнавати контролюючими органами стосовно збору на обов'язкове державне пенсійне страхування при тому, що останній у переліках загальнодержавних і місцевих податків і зборів не згадується.

З огляду на викладене вище, виділення у групі загальнодержавних зборів такої окремої підсистеми податкових платежів, як збори соціального характеру (збір на обов'язкове державне соціальне страхування та ін.) [27], виглядало кроком, який не враховував останніх законодавчих змін і принаймні потребував пояснень. В авторському курсі податкового права М.П. Кучерявенко, знову виокремлюючи серед податкових платежів збори соціального характеру, вважає за необхідне наголосити на тому, що має на увазі класифікацію лише тих фіскальних платежів, які носять податковий характер [28]. При цьому питання про правову природу соціальних платежів і доречність (або недоречність) їх включення у систему оподаткування дослідником, на жаль, не висвітлюється.

На відміну від України, законодавство якої останніми роками рухається, хоч інколи й не зовсім послідовно, у напрямі виключення соціальних внесків із системи оподаткування, в деяких зарубіжних країнах злочинні порушення податкового законодавства охоплюють і порушення порядку адміністрування соціальних платежів. Наприклад, згідно з § 4 глави 29 КК Фінляндії одним із податкових злочинів визнається отримання для себе або іншої особи економічної вигоди шляхом незаконного неперерахування таких платежів: попередньо утриманого податку або податку, який стягується із джерела доходу; ПДВ; внесків на соціальне страхування, які мають нараховуватись і сплачуватись роботодавцями [29]. § 7215 Кодексу внутрішніх доходів США передбачає кримінальну відповідальність за порушення роботодавцями встановленого порядку перерахування до федерального бюджету податків, що нараховуються й утримуються з доходів найманих працівників. Цей склад податкового злочину пов'язаний з адмініструванням податків на зайнятість, що нараховуються та утримуються уповноваженими посадовими особами податкових агентів. До таких податків віднесені, зокрема, наступні обов'язкові платежі: 1) внески до фондів підтримки осіб похилого віку, податки на утримання недієздатних або обмежено дієздатних осіб, обов'язкові платежі на медичне страхування, обов'язкові страхові платежі на випадок втрати працездатності; 2) федеральні податки по безробіттю, застосування яких регулюється Актом про федеральні податки по безробіттю; вказані платежі стягуються у вигляді відсоткового відрахування від загального фонду заробітної плати, затвердженого роботодавцем [30]. У Чехії і Хорватії відповідальність за ухилення від сплати податків та за ухилення від сплати соціальних платежів, у т. ч. пенсійних внесків і відрахувань на охорону здоров'я передбачено однією кримінально-правовою нормою [31].

Натомість у КК Іспанії (і це нагадує підхід, втілений у ст. 212-1 КК України) заподіяння шкоди соціальній безпеці шляхом ухилення від сплати внесків, спільних зборів, їх необґрунтованого повернення або неправомірного нарахування витрат розглядається як окремий злочин (ст. 307) у межах розділу XIV КК, який передбачає відповідальність за злочини проти державної скарбниці і соціальної безпеки. Ст. 37-1 Закону Італійської Республіки від 24 листопада 1981 р. № 689 "Зміни карної системи" також передбачає не пов'язане з податковими деліктами окреме покарання у вигляді позбавлення волі на строк до двох років для роботодавця, який з метою уникнення повної або часткової сплати відрахувань та страхових внесків у сфері обов'язкового соціального забезпечення та страхування не подає належні декларації або подає декларації із записами, які повністю або частково не відповідають дійсності [32].

Переконаний у тому, що кримінально-правова оцінка зловживань, які полягають в ухиленні від сплати страхових (соціальних) внесків, значною мірою є похідною (вторинною) – залежною від закріпленого у фінансовому законодавстві правового статусу відповідних обов'язкових платежів. Так, у випадку ухвалення Верховною Радою України періодично жваво обговорюваного Закону "Про єдиний соціальний внесок" [33] і включення цього уніфікованого (консолідованого) соціального платежу у систему оподаткування, сфера дії ст. 212 КК знову

розшириться, а потреба в існуванні окремої ст. 212-1 КК відпаде (за умови регулювання цим Законом адміністрування пенсійних внесків).⁴

Підтвердженням того, що страхові внески можуть набувати вигляду податків, слугує, зокрема, досвід Франції (внески на соціальне страхування вже тривалий час розглядаються не як різновид парафіскалітетів, а як форма оподаткування), Німеччини (страхові внески визнаються спеціальними податками, введеними законодавством, відмінним від фінансового, – податками із соціального страхування), а також Росії. Запровадження у РФ з 1 січня 2001 р. єдиного соціального податку, який замінив собою відрахування до трьох державних позабюджетних соціальних фондів (Пенсійного, Фонду соціального страхування, федерального та регіональних фондів обов'язкового медичного страхування), мало на меті у т. ч. легалізацію реальних витрат на оплату праці працівників і врешті-решт розширення бази оподаткування податком з доходів фізичних осіб. Вважається, що перспектива отримання застрахованою особою матеріального забезпечення, яка не може не породжувати неоднозначності правової природи єдиного соціального податку як цільового й частково відплатного внеску [34], не повинна впливати на податковий механізм вилучення коштів у страхувальника.⁵ Закономірним кримінально-правовим наслідком вказаної трансформації стало те, що у чинних редакціях ст. 198 і ст. 199, а також у ст. 199-2 КК РФ, які встановлюють відповідальність за ухилення від сплати податків і зборів з фізичної особи та з організації, а також за невиконання обов'язків податкового агента, страхові внески до державних позабюджетних фондів не згадуються. Точка зору, згідно з якою страхові внески – це фактично приховані податки, виведені, щоправда, за межі системи оподаткування, зустрічається і в економічній літературі України. Так, зазначається, що соціальні платежі є, по суті, оподаткуванням фонду оплати праці [35], з чим важко не погодитись.

Продовжуючи з'ясовувати співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 212-1 КК, зазначу, що способом ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування може бути приховування або заниження суми заробітної плати (виплат, доходу), на яку нараховуються страхові внески. Зокрема, для роботодавця страхові внески до солідарної системи нараховуються на суми фактичних витрат на оплату праці працівників, що включають витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат, виплату винагород фізичним особам за виконання робіт (послуг) за угодами цивільно-правового характеру, що підлягають обкладенню податком з доходів фізичних осіб, а також на суми оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, яка здійснюється за рахунок коштів роботодавця, та допомоги по тимчасовій непрацездатності (ст. 19 Закону України “Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування”). У випадку застосування позакасових (неофіційних) форм оплати праці найманих працівників відбувається не лише приховування або заниження страхувальником-роботодавцем сум заробітної плати, на які нараховуються страхові внески, а й неутримання і неперерахування податковим агентом податку з доходів фізичних осіб. У зв'язку з цим діяння винного у такій ситуації потребують кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 212-1 (за наявності всіх ознак складів злочинів). Як відомо, легальна дефініція поняття податкового агента, а так само обов'язки податкових агентів у тому вигляді, як вони визначені Законом України від 22 травня 2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб”, дозволяють відносити цих учасників податкових правовідносин (їх службових осіб) до суб'єктів злочинного ухилення від сплати обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування.

До інших способів ухилення від сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування є підстави віднести, зокрема: неподання звітності щодо страхових внесків; порушення порядку нарахування та обчислення страхових внесків; ухилення від ре-

⁴ Проти об'єднання страхових внесків в єдиний соціальний податок виступає С.М.Синчук, який вважає, що такий крок призведе до змішування оподаткування та соціального страхування – різних за економічною і правовою природою механізмів, “підірве методологічну основу становлення самого інституту соціального страхування” (Синчук С. До питання про поняття та правову природу соціального страхового внеску // Вісник Львівського університету. Серія юридична. – 2006. – Вип. 43. – С. 233).

⁵ У листі ДПА України від 28 липня 2009 р. “Про розгляд проектів законів України” також висловлюється думка про те, що функції контролю щодо повноти і своєчасності сплати єдиного соціального внеску і стягнення відповідної заборгованості доцільно закріпити за податковими органами. Адже саме вони мають інформацію про доходи фізичних осіб, тобто інформацію, яка є базою для нарахування податку з доходів фізичних осіб та єдиного соціального внеску, а також отримують податкову звітність від суб'єктів господарської діяльності, які будуть (у разі ухвалення відповідного Закону) платниками єдиного соціального внеску (Адвокат Бухгалтера. – 2009. – № 26. – С. 19).

естрації платника страхових внесків у територіальних органах ПФ; подання недостовірних відомостей, що використовуються в системі персоніфікованого обліку (вказані відомості використовуються територіальними органами ПФ у т.ч. для обчислення страхових внесків – п.п. 1.8 п. 1 Порядку формування та подання органами Пенсійного фонду України відомостей про застраховану особу, що використовуються в системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, затвердженого постановою правління ПФ від 10 червня 2004 р. № 7 – 6).

Навряд чи можна погодитись із визнанням способами вчинення розглядуваного злочину порушення встановленого порядку використання та здійснення операцій з коштами Пенсійного і Накопичувального фондів, а так само неподання, несвоєчасного подання чи подання не за встановленою формою відомостей щодо коштів цих фондів [36]. Вказані різновиди протиправної поведінки стосуються коштів, які вже надійшли до належних адресатів, і не спроможні спричинити суспільно небезпечні наслідки у вигляді фактичного ненадходження коштів до ПФ – обов'язкову ознаку об'єктивної сторони складів злочину, передбаченого ст. 212-1 КК. Порушення законодавства у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного страхування, яке не потягло за собою фактичного ненадходження до ПФ коштів у значних, великих або особливо великих розмірах, визнається адміністративним проступком (ст. 165-1 КпАП).

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що кримінально-правова оцінка ухилення від сплати страхових внесків залежить як від закріпленого у чинному КК переліку кримінально-правових заборон, покликаних охороняти сферу фіскальних надходжень, так і від визначеного регулятивним законодавством статусу вказаних обов'язкових платежів. Розмежувальними ознаками складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 212-1 КК України, виступають безпосередній об'єкт і предмет. Здійснюючи таке розмежування, слід брати до уваги зумовлену приписами регулятивного (фінансового, соціального) законодавства відмінність страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які мають страхову природу і справляються в Україні замість збору на обов'язкове державне пенсійне страхування починаючи з 1 січня 2004 р., від збору на обов'язкове державне пенсійне страхування. Останній продовжує сплачуватись в окремих ситуаціях і визнається складовою частиною системи оподаткування. Ухилення від сплати інших, крім пенсійних, страхових внесків, вилучених наразі із системи оподаткування, має кваліфікуватись не за ст. 212 КК (відсутній належний предмет цього складу злочину), а, залежно від особи платника і за наявності до цього підстав, зокрема, за ст. 364 або ст. 192 КК.

Посилання

1. Голос України. – 13 грудня 2005 р. – № 236.
2. Офіційний вісник України. – 1998. – № 6. – Ст. 219.
3. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. – К.: Екс Об, 2003. – С. 180 – 197; Пришва Н.Ю. Публічні доходи: поняття та особливості правового регулювання. – К.: КНТ, 2008. – С. 87 – 97.
4. Гуменюк І. Страхові внески та єдиний соціальний внесок: соціально-правові аспекти порівняння // Юридичний журнал. – 2007. – № 3. – С. 67.
5. Мазур Т. Державні цільові позабюджетні фонди: поняття, ознаки та правова природа // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 12. – С. 38.
6. Шумна Л. Страхові внески за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: поняття та їх значення для соціального забезпечення // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 6. – С. 65.
7. Урядовий кур'єр. – 14 серпня 2003 р. – № 150.
8. Урядовий кур'єр. – 12 лютого 2003 р. – № 27.
9. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С.428.
10. Урядовий кур'єр. – 7 листопада 2007 р. – № 207 – 208.
11. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – Вид. третє, переробл. та доповн. – Х.: ТОВ "Одіссей", 2006. – С. 580.
12. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 715.
13. Іваненко О. Пенсійне страхування // Адвокат Бухгалтера. – 2004. – № 4. – С. 26.
14. Юридичний вісник України. – 26 травня – 1 червня 2007 р. – № 21.
15. Адвокат Бухгалтера. – 2007. – № 3. – С. 16 – 17.

16. Юридичний вісник України. – 29 грудня 2007р. – 4 січня 2008 р. – № 52.
17. Урядовий кур'єр. – 31 грудня 2007 р. – № 247.
18. Бухгалтерія. – 19 юнія 2006. – № 25. – С. 56.
19. Бутенко В.Д. Відповідальність за порушення законодавства у сфері загальнообов'язкового державного пенсійного страхування // Вісник Одеського інституту внутрішніх справ. – 2004. – № 3 (Ч. 1). – С. 32.
20. Левкович В. Проблеми реалізації законодавства про сплату зборів до державних цільових фондів // Проблеми державотворення і захисту прав людини в Україні: Матеріали IX регіональної науково-практичної конференції (13 – 14 лютого 2003 р.). – Львів, 2003. – С. 216.
21. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 4-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2007. – С. 604 – 605.
22. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – Вид. третє, переробл. та доповн. – Х.: ТОВ “Одіссей”, 2006. – С. 581.
23. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 685, с. 716 – 717.
24. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. – К.: Екс Об, 2003. – С. 72.
25. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 684.
26. Справи зі спорів у сфері податкових відносин // Юридичний вісник України. – 7 – 13 жовтня 2006 р. – № 40.
27. Податкове право: Навч. посіб. / За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 47.
28. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т.ІІІ. Учение о налоге. – Х.: Легас; Право, 2005. – С. 134.
29. Кучеров И. В Suomi налоговых мошенников не жалуют // Налоговая полиция. – 1997. – № 15; Сумин М. Так требует закон. Ответственность за налоговые правонарушения и преступления в Финляндии // Налоговая полиция. – 1999. – № 7.
30. Каменський Д. Несплата податків із доходів найманих працівників як злочин за федеральним законодавством США // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 3. – С. 109 – 112; Бельський К.С. Государство и налоги // Государство и право. – 2007. – № 11. – С. 61.
31. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 167, с. 170 – 171.
32. Уголовный кодекс Испании. Под ред. и с предисл. Н.Ф. Кузнецовой и Ф.М. Решетникова. – М.: Зерцало, 1998. – С. 99; Адміністративне деліктне законодавство: Зарубіжний досвід та пропозиції реформування в Україні / Автор-упорядник О.А. Банчук. – К.: Книги для бізнесу, 2007. – С. 426.
33. Іщенко Г. “За” і “проти” єдиного соціального внеску // Урядовий кур'єр. – 1 листопада 2003 р. – № 206; Кирш А. О 2%, скромных желаниях и подснежниках с неба. Обсуждаем концепции налогового реформирования // Зеркало недели. – 15 июля 2006 г. – № 27; Мельник С. Щоб вивезти з “тіні” зарплату // Голос України. – 15 лютого 2008 р. – № 30; Саливон С., Твердомед А. Заединщики // Бизнес. – 26 февраля 2007 г. – № 9. – С. 72 – 73; Сторожук О. Удосконалення облікової політики в податковій системі // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 21. – С. 57; Шафоростов А. Взнос-одиночка // Бизнес. – 27 июня 2005 г. – № 26. – С. 34 – 37.
34. Братчикова Н.В. Общие и отличительные черты налогов и страховых взносов // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 1998. – № 2. – С. 26 – 31; Винницкий Д. В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 143 – 144, с. 331; Гуреев В.И. Понятие и отличительные признаки налога, сбора, пошлины // Государство и право. – 2005. – № 4. – С. 49 – 50; Имыкшенова Е.А. О правовой природе страховых взносов // Закон. – 2007. – № 3. – С. 18 – 23; Фадеев Д.Е. Ожидания и итоги налоговой реформы: взгляд бизнес-сообщества // Ваш налоговый адвокат. – 2005. – № 6. – С. 31.
35. Скрипник А., Гендлер Г. Оценка налоговой нагрузки и детенизация фонда оплаты труда // Экономика Украины. – 2007. – № 5. – С. 17.
36. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – Вид. третє, переробл. та доповн. – Х.: ТОВ “Одіссей”, 2006. – С. 581.

Про місце норм, що передбачають відповідальність за злочинні посягання на систему оподаткування, у системі Особливої частини КК України¹

Пропонуючи свого часу власну класифікацію злочинів у сфері господарської діяльності і виокремлюючи серед них злочини проти системи оподаткування, я виходив з того, що критерієм поділу діянь, передбачених нормами, об'єднаними у розділ VII Особливої частини КК України, на види (групи) має виступати видовий (підгруповий) об'єкт злочинів [1]. Останній в юридичній літературі визначається як підгрупа близьких, подібних соціальних благ, що входить у більш широку групу однорідних, однопорядкових цінностей. Видовий об'єкт – це об'єкт виду (підгрупи) дуже близьких за характером злочинів [2]. Як зазначає В.Я. Тацій, видовий об'єкт сприяє виділенню тих невеликих груп відносин, на які посягають однорідні господарські злочини. Виділення окремих підгруп (видів) господарських злочинів, на думку науковця, надає системі більшу стрункість, посилює її практичну значущість [3]. Займаючи проміжне становище між родовим і безпосереднім об'єктами, будучи частиною родового об'єкта і знаходячись з останнім у співвідношенні “вид-рід”, видовий об'єкт дає змогу виокремити специфічні групи злочинних посягань на близькі, взаємопов'язані соціальні цінності.

Констатуючи закріплену як у попередньому, так і в чинному КК України належність злочинів проти системи оподаткування до злочинів у сфері господарської діяльності (господарських злочинів), не можна оминати увагою той факт, що чимало дослідників вважають такий законодавчий підхід невдалим. Метою запропонованого дослідження є з'ясування оптимального місця знаходження заборон на вчинення податкових злочинів у системі Особливої частини КК України.

Виходячи з того, що охоронювані кримінальним законом фінансові відносини забезпечують зміцнення, розвиток і вдосконалення розподільчої і контрольної функцій фінансів у регулюванні ринку та економіки в цілому, М.С. Міщук висловився за включення до проекту нового КК України самостійної глави “Злочини проти фінансів”, яка б об'єднувала аналоги ст. ст. 70, 79, 80, 80-1, 148-1, 148-2, 153 КК 1960 р. [4]. Л.П. Бріч зазначає, що відносини у сфері оподаткування виходять за межі господарських; ухиленням від сплати податків шкода заподіюється не лише системі оподаткування, а й іншим сферам життя – обороноздатності, соціальному забезпеченню, науці. До того ж, цей злочин може бути вчинено не лише у зв'язку з господарською діяльністю. Науковець послідовно обстоює положення про фінансові відносини як самостійний об'єкт кримінально-правової охорони та про необхідність виділення в Особливій частині КК глави “Злочини проти фінансових інтересів держави”, яку доцільно розмістити після глави “Злочини проти національної безпеки” [5]. Подібним чином міркує П.П. Андрушко, який, висуваючи ідею виділення у КК 2001 р. окремого розділу “Злочини, що посягають на фінансову діяльність та бюджетну систему”, відзначив, що не всі господарські злочини, які містились у главі VI Особливої частини КК 1960 р. “Господарські злочини”, пов'язані саме з порушенням підстав і порядку здійснення підприємницької діяльності. “...оскільки обов'язок сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів виникає не лише у зв'язку із здійсненням підприємницької діяльності, то і ухилення від їх сплати посягає на фінансову діяльність держави по формуванню доходної частини бюджету, встановлений порядок сплати платниками податків тих обов'язкових платежів до бюджетів, які визначаються державою” [6]. В цьому плані пригадується зроблене у вступній статті до книги Бу Свенссона “Экономическая преступность” зауваження, суть якого полягала в тому, що, визнавши ухилення від оподаткування, вчинюване окремими особами поза межами систематичної господарської діяльності, частиною економічної злочинності, шведський дослідник тим самим розширив запропоноване ним розуміння такої злочинності [7].

Виділити у самостійний розділ Особливої частини КК злочини у фінансово-кредитній сфері пропонує і Є.Л. Стрельцов [8]. Н.О. Гуророва висуває та обґрунтовує положення про не-

¹ Стаття опублікована: Університетські наукові записки. Часопис Хмельницького університету управління та права. – 2008. – № 2 (26). – С. 177 – 184.

обхідність виокремлення в Особливій частині КК розділу “Злочини проти державних фінансів”. При цьому кримінально карані посягання на приватні фінанси розглядаються науковцем як господарські злочини. З урахуванням видового об’єкта у названий розділ пропонується включити статті про відповідальність за три групи злочинів: 1) посягання на відносини щодо мобілізації грошових коштів до державних централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів; 2) посягання на відносини у сфері розподілу, перерозподілу і використання державних централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів; 3) посягання на відносини щодо регулювання грошового обігу, валютного регулювання та валютного контролю [9].²

Не викликає сумнівів те, що податкові відносини не “вписуються” у господарську діяльність, під якою розуміється діяльність суб’єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність (ч. 1 ст. 3 Господарського кодексу України). При тому, що роль суб’єктів господарювання – платників податків у наповненні державної скарбниці є визначальною, обов’язок сплачувати внески, що входять у систему оподаткування, покладається на осіб – учасників як господарських, так і трудових і цивільно-правових відносин. У листі Вищого адміністративного суду України від 31 липня 2008 р. № 1331/100/13-08 “Щодо здійснення податковими органами контролю за додержанням податкового законодавства” зазначається, що відносини, пов’язані з контролем за дотриманням податкового законодавства, не належать до сфери господарської діяльності, а є відносинами, що виникають у сфері управління.

Звичайно, податкові відносини тісно пов’язані зі сферою господарювання – об’єкти оподаткування можуть бути або результатом господарської діяльності (наприклад, прибуток підприємства), або передумовою її здійснення (транспортний засіб, земельна ділянка тощо), а ухилення від сплати податкових платежів має місце передусім у сфері господарської діяльності. При цьому ст. 4 ГК прямо вказує на те, що відносини у сфері господарювання слід відмежовувати, зокрема, від фінансових відносин за участю суб’єктів господарювання, які виникають у процесі формування бюджетів усіх рівнів. Те, що ГК водночас містить положення, які своєрідно регулюють окремі податкові відносини (ст. ст. 17, 241) і які суперечать чинним податковим законам, свідчить лише про непослідовність законодавця, який своєю неякісною діяльністю створює ґрунт для юридичних колізій.³

Спроба І.В. Шишко обґрунтувати кримінальну відповідальність громадян – не підприємців за ухилення від сплати податків зверненням до визначених економічною теорією функцій домашніх господарств [10] не переконує. Якщо звернутись всього до одного нормативного акту – Закону України від 22 травня 2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб” [11], окремі норми якого встановлюють правила оподаткування у т. ч. операцій з продажу рухомого та нерухомого майна, а так само доходу, отриманого платником податку внаслідок прийняття ним спадщини, то можна цілком переконатись у тому, що далеко не завжди оподаткування пов’язується із виготовленням продукції, виконанням робіт або наданням послуг хай навіть і без мети одержання прибутку.

Хоч у КК України 2001 р. плідна ідея виокремлення присвяченого фінансовим злочинам розділу не була реалізована, у розділі VII Особливої частини цього Кодексу досить потужно

² Раніше схожу точку зору висловив В.М. Вересов, який у межах виокремленої в Особливій частині КК глави “Злочини проти фінансових інтересів держави” запропонував регламентувати відповідальність за злочини, що посягають на: 1) податкові відносини; 2) відносини у сфері валютного регулювання і валютного контролю; 3) відносини у сфері використання бюджетних коштів і коштів державних цільових фондів (Вересов В.М. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів (на матеріалах Автономної Республіки Крим): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 7).

³ Інший погляд на цю проблему у С. Богачова та О. Папаїки, переконаних у необхідності розгляду податкових правовідносин у нерозривній єдності з господарськими правовідносинами (Богачов С., Папаїка О. Два суди: так і ні // Урядовий кур’єр. – 4 березня 2008 р. – № 42). Прибічниками такої позиції виступають й інші автори (Шустік О., Притика Д. Коли чіткі закони – чітке і правосуддя // Юридичний вісник України. – 18 – 24 жовтня 2008 р. – № 42; Коломоєць Т. Розмежування юридичних повноважень між адміністративними та господарськими судами: завдання з трьома невідомими // Юридичний вісник України. – 7 – 13 листопада 2009 р. – № 45). Протилежний підхід полягає у тому, що податкові спори як публічно-правові спори мають вирішуватись у порядку адміністративного, а не господарського судочинства (Кучерявенко М. Конституційні засади компетенції адміністративних судів: чи доцільна ревізія? // Юридичний вісник України. – 2 – 8 травня 2009 р. – № 18; Кучерявенко М. Ставлення до адміністративної юстиції як напрям розвитку української державності // Юридичний вісник України. – 31 жовтня – 6 листопада 2009 р. – № 44; Пасенюк О. У кожного суду – своя юрисдикція // Урядовий кур’єр. – 18 квітня 2008 р. – № 71).

представлено блок кримінально-правових норм, так би мовити, фінансового спрямування (маю на увазі передусім статті про злочини проти систем оподаткування, бюджетного і валютного регулювання). Звідси випливає, що визначення злочинів у сфері господарської діяльності має включати вказівку на весь спектр взятих під кримінально-правову охорону соціальних цінностей і не повинне обмежуватись врахуванням лише тих відносин, які складаються з приводу виробництва, розподілу, обміну і споживання товарів, робіт, послуг.

Ю.М. Сухов, досліджуючи ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (ст. 148-2 КК 1960 р.), визнав за необхідне включити до складу родового об'єкта господарських злочинів фінансову діяльність держави та інших суб'єктів, а також конкретизувати у цьому об'єкті фінансові зобов'язання негосподарської сфери. Зокрема, йшлося про відносини, що виникають з приводу володіння певним майном, якщо перебування його у особи породжує для неї фінансові, у т. ч. податкові обов'язки перед державою [12]. Очевидно, що наведене розуміння родового об'єкта господарських злочинів, фактично виходячи за межі господарської діяльності, було певною мірою вимушеним: інакше важко було б пояснити знаходження кримінально-правової норми про ухилення від сплати податків, суб'єктом якого визнавалась звичайна фізична особа – платник податків, у главі КК 1960 р. "Господарські злочини".

Інший погляд на розглядувану проблему у І.А. Клепицького, який, пов'язуючи поняття й об'єкт господарського злочину з відносинами виробництва, розподілу та обміну, вважає, що відносини розподілу включають в себе у т. ч. владні відносини у сфері фінансів (зокрема, податкові) [13]. Позиція, згідно з якою відносини щодо регулювання господарської діяльності за допомогою податкових механізмів, є різновидом господарських відносин, має право на існування. Однак, розкриваючи зміст і призначення кримінально-правових категорій, потрібно спиратись не на позбавлені однозначності положення економічної теорії, а на приписи регулятивного законодавства, а вони, як вже зазначалось, не дозволяють в Україні визнавати відносини, пов'язані зі сплатою податкових платежів, частиною господарських відносин.

Дещо інша ситуація склалась у РФ. Включення норм про податкові злочини до глави 22 КК РФ "Злочини у сфері економічної діяльності", яка у свою чергу входить до складу розділу VIII "Злочини у сфері економіки", спонукає багатьох російських криміналістів вести мову про належність відносин "держава – платник податків" до економічної діяльності, про заподіяння податковими злочинами шкоди економічним засадам життєдіяльності суспільства і держави і у такий спосіб підтримувати підхід свого законодавця. Економічна складова податкових злочинів вбачається у втраті державою платоспроможності внаслідок їх вчинення. Береться до уваги і те, що за своїм змістом податкові правовідносини є економічними. Так, І.І. Кучеров пише, що здійснюване в процесі економічної діяльності споживання економічних благ неможливе без системи бюджетно-податкового перерозподілу [14]. В результаті проведеного у січні 2002 р. анкетування, в якому взяло участь 100 головних бухгалтерів підприємств та організацій РФ, було встановлено, що більшість опитаних (55%) погоджується із віднесенням податкових злочинів до злочинів у сфері економічної діяльності [15].

Пропозиція диференціювати кримінальну відповідальність за посягання на державні і приватні фінанси навряд чи може бути прийнята. У відгуку В.О. Навроцького як офіційного опонента на дисертацію Н.О. Гуторової "Проблеми кримінально-правової охорони державних фінансів України" зазначається, що у разі реалізації такої ідеї створиться небезпека дублювання статей КК, що передбачатимуть відповідальність за злочини, які будуть суміжними за всіма ознаками, крім об'єкта, і частково предмета, тобто виникне ситуація, яка у зв'язку з прийняттям КК 2001 р. була розв'язана щодо злочинів проти власності. А послідовний розвиток положення про виділення з розділу КК "Злочини у сфері господарської діяльності" всіх норм, які встановлюють відповідальність за посягання на інтереси держави, може мати наслідком "розмивання" одного із центральних за значенням розділів Особливої частини КК.

Проблему вдосконалення структури Особливої частини КК 2001 р. (у т. ч. в аспекті виділення із певною мірою штучного та еклектичного утворення, яким є наразі розділ VII Особливої частини КК, норм про відповідальність за фінансові злочини) вважаю теоретично значущою. Водночас, мабуть, даремно сподіватись на те, що зміна послідовності викладу відповідних норм у тексті КК дозволить поліпшити ефективність кримінально-правової протидії порушенням податкового законодавства.

Відповідний зарубіжний досвід є неоднозначним, а тому апелювати до нього можуть прибічники протилежних варіантів розв'язання зазначеної проблеми. Існують принаймні три основні групи країн, кримінальне законодавство яких по-різному визначає місце норм про від-

повідальність за податкові злочини: 1) країни, в яких відповідальність за ці злочини регламентується в межах структурних частин КК, присвячених караності злочинів проти фінансової системи (наприклад, Болгарія, Грузія, Литва); 2) країни, в яких норми про податкові злочини розміщені у главах (розділах) КК про відповідальність за економічні злочини (Азербайджан, Білорусь, Вірменія, Естонія, Казахстан, Китай, Молдова, РФ, Узбекистан тощо); 3) країни, в яких податкові злочини визнаються різновидом майнових посягань (зокрема, Аргентина, Данія, Норвегія, Швейцарія).

Варто звернути увагу і на те, що в деяких країнах спостерігається більш тісна, ніж в Україні, взаємодія податкового законодавства і кримінального закону, покликаною забезпечити захист податкових відносин від найбільш суспільно небезпечних посягань, внаслідок чого формуються специфічні правові інститути. Існує група країн (це, зокрема, Німеччина, Італія, Греція, Нідерланди, Польща, США, Франція), в яких кримінальна відповідальність за податкові правопорушення або принаймні за переважну їх більшість встановлена не у КК, а в нормативних актах податкового законодавства. І.А. Клепицький повідомляє, що майже у всіх країнах із розвинутою ринковою економікою господарське кримінальне право включає в себе і такий блок, як кримінально-правові норми про податкові злочини [16].

Наприклад, у ФРН підставою для виокремлення так званого податкового кримінального права виступає прийняте на підставі Закону від 16 березня 1977 р. Положення про податки і збори, частина 8 якого включає як норми матеріального кримінального та адміністративного права (у §§ 369 – 384 йдеться про податкові злочини і проступки), так і процесуальні норми (§§ 385 – 412), які визначають процедуру розслідування і розгляду справ у т. ч. про кримінально карані порушення податкового законодавства [17]. Положення про податки і збори є типовим представником додаткового кримінального права (*Nebenstrafrecht*), сам факт існування якого показує, що кримінальне законодавство Німеччини не тяжіє до повної кодифікації кримінально-правових норм. Попри незвичність викладеного підходу для України, його перевагами вважаються можливість оперативного вдосконалення засобів кримінально-правового захисту паралельно (одночасно) з ухваленням (змінюю) законів, що регулюють ту чи іншу сферу життєдіяльності суспільства, а також інформування суб'єктів специфічних правовідносин про можливі кримінально-правові наслідки порушення вимог спеціального закону (у розглядуваному випадку – податкового).

Звертаючись до історичного досвіду кримінально-правової протидії податковим злочинам, зауважу, що КК УСРР, затверджений постановою ВУЦВК від 23 серпня 1922 р., містив досить розгалужену систему норм про відповідальність за такі злочини. При цьому за винятком кримінально караного порушення законодавства про акцизний збір, яке було віднесено до господарських злочинів (глава IV Особливої частини КК), всі інші злочинні посягання податкового характеру визнавались державними злочинами проти порядку управління (ч. 2 глави I Особливої частини КК) [18]. Таке вирішення питання про об'єкт розглядуваних злочинів можна зрозуміти, якщо згадати, що у той час податкові правопорушення розцінювались не просто як підстава для застосування заходів кримінально-правової репресії, а як прихована протидія здійснюваній податковій політиці, спрямована на підлив Радянської влади. Варто однак звернути увагу на те, що віднесення податкових деліктів до злочинів проти порядку управління немає підстав визнавати чимось абсолютно новим для кримінального права. Ще у 1871 р. відомий дореволюційний криміналіст О.В. Лохвицький писав, що невиконання грошових повинностей, тобто неплатіж встановлених податей і зборів ставить державне управління у скрутне становище, у зв'язку з чим подібного роду діяння розглядаються як злочини проти порядку управління [19].

В ухваленому постановою ВУЦВК від 8 червня 1927 р. КК УСРР переважна більшість приписів, які встановлювали караність податкових злочинів, знаходилась у підрозділі "Б" розділу II, присвяченому іншим злочинам проти порядку управління. Злочином проти порядку управління законодавець визнавав кожну вчинену без контрреволюційної мети дію, яка порушує правильну діяльність органів управління чи народного господарства або послаблює силу і авторитет влади і яка поєднана з опором органам влади, перешкодою їх діяльності або непокорю законам (ст. 55 КК 1927 р.). У тогочасній юридичній літературі віднесення податкових деліктів до злочинів проти порядку управління обґрунтовувалось тим, що вони заважають діяльності фінансового відомства щодо оподаткування фізичних і юридичних осіб, а тому повинні, поряд із підробленням грошей та порушенням правил про валютні операції, визнаватись протидією фінансовим функціям влади [20]. Бралось до уваги й те, що повна і своєчасна сплата

податків має велике значення для виконання народногосподарських планів. Цікаво, що інший злочин проти порядку управління – контрабанда, вчинення якої також завдавало шкоди фінансовим інтересам держави, розцінювався не як податковий делікт, а як посягання на нормальну діяльність торговельного відомства (внаслідок контрабанди страждала монополія держави на зовнішньоторговельну діяльність), як форма протидії господарським функціям влади. Таке посягання на систему непрямого оподаткування, як порушення акцизних правил або правил про особливий патентний збір, як і в КК 1922 р., визнавалось господарським злочином (ст. 130 розміщувалась у розділі V Особливої частини КК 1927 р. “Господарські злочини”).

Продовжуючи висвітлювати проблему місцезнаходження норм про відповідальність за злочини, яких об’єднує спрямованість проти системи оподаткування, у системі Особливої частини кримінального закону, слід вказати на те, що питання про коло зазначених злочинів належить в юридичній літературі до числа дискусійних.

Визначивши як соціальні цінності у сфері оподаткування, що потребують кримінально-правової охорони, відповідно право держави на одержання обов’язкових внесків, власне систему оподаткування і права та законні інтереси суб’єктів оподаткування, Р.Ю. Гревцова вважає, що поняття податкових злочинів можна розглядати у вузькому та широкому розумінні. До податкових злочинів у вузькому розумінні віднесені діяння, що посягають на право держави на одержання податків, зборів, інших обов’язкових платежів, відповідальність за вчинення яких передбачена ст. 212 КК. Податковими злочинами у широкому розумінні названі діяння, які не тільки вчиняються у зв’язку з оподаткуванням, а й прямо посягають на соціальні цінності у сфері оподаткування (такі цінності є їхнім основним безпосереднім об’єктом). Стверджується, що залежно від об’єктивних та суб’єктивних ознак ці діяння можуть кваліфікуватись за ст. ст. 192, 211, 216, 222, 364, 365, 367 КК. Полемізуючи з Н.О. Гуторовою і виходячи з можливості вчинення податкових злочинів лише у ході законної господарської діяльності, Р.Ю. Гревцова заперечує належність до таких злочинів діянь, передбачених ст. ст. 201, 205, 218, 221, 233 КК. Разом з тим до діянь, які додатково посягають на соціальні цінності у сфері оподаткування, віднесено злочини, вказані у ст. ст. 201 – 203, 207, 209 КК [21].

Передусім хотів би зауважити, що узгоджене з досягненнями податково-правової доктрини визначення поняття системи оподаткування дозволяє, по-перше, вважати складовими цієї системи у т. ч. право держави на отримання обов’язкових внесків і права та законні інтереси суб’єктів оподаткування, і, по-друге, називати посягання на окремі елементи (компоненти) системи оподаткування злочинами проти цієї системи (податковими злочинами). Не досить продуманим видається запропонований Р.Ю. Гревцовою критерій поділу податкових злочинів на два вказані нею види. Адже злочинні порушення податкового законодавства, які кваліфікуються за ст. ст. 192, 364, 365, 367 КК і які віднесені науковцем до податкових злочинів у широкому розумінні, насправді можуть посягати на право держави на отримання обов’язкових внесків, що, до речі, визнає і сама Р.Ю. Гревцова [22]. Разом з тим шахрайство з фінансовими ресурсами в частині дій з пільгами щодо податків також посягає на вказане право, а тому його варто було б віднести (поряд з ухиленням від сплати податків) до податкових злочинів у вузькому розумінні.

Отже, недотримання відомої у логіці вимоги про класифікацію понять за однією зрозумілою підставою має своїм наслідком те, що отримані в результаті поділу класифікаційні групи (види податкових злочинів) одна одну чітко не виключають. Також, на мою думку, немає достатніх підстав для того, щоб називати соціальні цінності у сфері оподаткування основним безпосереднім об’єктом злочинів, передбачених ст. ст. 192, 364, 365, 367 КК. Так, основним безпосереднім об’єктом злочинів у сфері службової діяльності вважається визначена законодавством нормальна діяльність державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій (правомірне функціонування державної і недержавної управлінської сфери), а, зокрема, права і законні інтереси суб’єктів оподаткування мають визнаватись лише додатковим об’єктом цих злочинів.

Водночас теза про належність до злочинів проти системи оподаткування контрабанди, фіктивного підприємництва, фіктивного банкрутства, незаконних дій у разі банкрутства, як і порушення порядку зайняття господарською діяльністю, ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та деяких інших злочинів, має під собою належне обґрунтування. Щодо злочину, передбаченого ст. 209 КК, то його, навпаки, не слід визнавати податковим з огляду на специфічний зміст податкового застереження у кримінально-правовій нормі про легалізацію злочинних доходів. У незаконній приватизації державного, комунального майна податкова

складова відсутня. На мій погляд, критика Р.Ю. Гревцової на адресу Н.О. Гуторової з приводу ст. 233 КК викликана не зовсім чітким викладом наукової позиції: насправді Н.О. Гуторова відносить незаконну приватизацію державного, комунального майна до посягань на інші (крім податкових) відносини щодо мобілізації коштів до державних централізованих і децентралізованих фондів фінансових ресурсів [23].

Не дивлячись на висловлені критичні зауваження, позиція Р.Ю. Гревцової є конструктивною в тому плані, що вона виправдано зорієнтована на з'ясування податкової складової широкого кола кримінально караних діянь. Також думка розрізняти вузьке і широке розуміння податкових злочинів нагадує триваючу у російській кримінально-правовій доктрині дискусію з приводу співвідношення понять “податкові злочини” і “злочини у сфері оподаткування”, учасники якої наводять свої аргументи на користь віднесення того чи іншого злочину до першої або другої групи діянь [24].

Запропонувавши виокремити в Особливій частині КК України самостійний розділ, який би передбачав кримінальну відповідальність за податкові злочини, В.О. Останін висловився за те, щоб основу цього розділу (поряд зі ст. ст. 212, 216 КК) склали ст. ст. 202 – 205, 207 – 210 КК. Науковець виходить з того, що вказаною у цих кримінально-правових нормах протизаконною діяльністю займаються переважно з метою отримання неконтрольованих прибутків, податкові внески з яких не сплачуються. Стверджується також, що податковими злочинами є діяння, які означають злочинний вплив на представників державних установ шляхом підкупу або насильства і які вказані у ст. ст. 369, 345, 347, 348 КК [25].

Я б не став вбачати суть всіх без винятку злочинів, передбачених ст. ст. 202 – 205, 207 – 210 КК, головним чином у прагненні ухилитись від сплати податкових внесків – для того, щоб у цьому переконатись, достатньо звернутись до будь-якого науково-практичного коментарю КК. До того ж, вельми оригінальний підхід В.О. Останіна з питання про вплив на кримінальну відповідальність оподаткування протиправних доходів навряд чи може бути підтриманий. Запропонований дослідником склад розділу Особливої частини КК “Податкові злочини”, як на мене, не узгоджується з вимогами регулятивного законодавства, яке стосовно ст. ст. 202, 203, 203-1, 205, 207 – 210 КК дозволяє стверджувати про домінування не податкових відносин, а відносин, пов'язаних із господарською діяльністю, бюджетним і валютним регулюванням. В цьому плані має рацію Н.О. Лопашенко, яка заперечує належність деяких вказаних у КК РФ діянь до податкових злочинів на тій підставі, що безпосередні об'єкти цих діянь пов'язані не стільки з податковими відносинами, скільки з відносинами іншого змісту [26]. Тим більше важко погодитись з думкою В.О. Останіна про визнання податковими злочинами давання хабара і деяких посягань на працівників правоохоронних органів (вочевидь, мались на увазі податкові міліціонери), оскільки такий підхід безмежно розширює коло злочинних посягань на систему оподаткування. За цією логікою до них треба відносити, наприклад, крадіжку, внаслідок вчинення якої платник податків не спроможний виконати покладені на нього податкові зобов'язання.

Докладне з'ясування “податкового потенціалу” кримінально-правових норм, розміщених у розділі VII Особливої частини КК України, дозволяє стверджувати, що у чинному КК України охорона системи оподаткування передбачена у трьох відносно самостійних формах.⁴

По-перше, це створення окремого складу злочину, в якому саме система оподаткування виступає єдиним основним безпосереднім об'єктом злочину. Мається на увазі ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) (ст. 212 КК).

По-друге, це створення складів злочинів, в яких система оподаткування є одним з основних безпосередніх об'єктів. Вказана альтернативність характерна для передбачених, відповідно, ст. ст. 204, 216, 222 КК незаконного виготовлення, зберігання, збуту або транспортування з метою збуту підакцизних товарів, підроблення, використання або збуту незаконно виготовлених, одержаних чи підроблених марок акцизного збору та шахрайства з фінансовими ресурсами. Йдеться про багатооб'єктність – поєднання в одній статті КК посягань на декілька різних

⁴ Німецький автор Каттієн ще у 1925 р. визначив податкові злочини як карані дії, що перешкоджають здійсненню податкового домагання держави або ставлять його у небезпеку (Полянский Н.Н. Налоговые преступления по УК Азербайджанской ССР (напечатано по отдельному оттиску из “Изв. прав. фак. АГУ”. – Баку: Изд-во АГУ, 1929) // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 155 – 156). Така спрямованість притаманна злочинам, які фігурують у наведених авторській класифікації злочинних посягань на систему оподаткування, щоправда, не однаковою мірою. У будь-якому разі важко погодитись з М.П. Кучерявенком, який до злочинів у сфері оподаткування відносить лише діяння, передбачені ст. 212 і ст. 216 КК України 2001 р. (Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. III. Учение о налоге. – Х.: Легас; Право, 2005. – С. 571).

основних об'єктів, що при розкритті кримінально-правової характеристики того чи іншого злочину зобов'язує робити відповідні застереження, а при класифікації кримінально-правових норм – фактично надавати перевагу одному із таких об'єктів.

З урахуванням усталеного у доктрині розуміння основного безпосереднього об'єкта (визначає те, заради чого створена кримінально-правова заборона, відображає основний зміст і суспільну небезпеку передбаченого нею злочину), вважаю, що передбачені розділом VII Особливої частини КК України злочини, безпосереднім об'єктом яких (основним або одним з основних) виступає система оподаткування, цілком можуть претендувати на те, щоб з теоретичної точки зору носити назву злочинів проти системи оподаткування (податкових злочинів).

По-третє, кримінально-правова охорони системи оподаткування забезпечується шляхом створення складів злочинів, в яких система оподаткування відіграє роль не основного (єдиного або альтернативного), а лише так званого факультативного безпосереднього об'єкта. Під останнім прибічники використання цього поняття розуміють об'єкт: який при скоєнні певного злочину може існувати поряд з основним, а може бути відсутнім [27]; якому при вчиненні конкретного злочину може бути спричинена шкода, однак він спеціально не перебуває під охороною при вчиненні цього злочину [28]. Звернення при здійсненні класифікації досліджуваних злочинів до поняття факультативного об'єкта при всій його дискусійності у доктрині [29] є, на мою думку, виправданим кроком, оскільки дозволяє виокремити групу злочинів, суспільна небезпека яких включає податкову складову, або, інакше кажучи, групу злочинів, що можуть спричиняти шкоду системі оподаткування. Це – контрабанда, порушення порядку зайняття господарською та банківською діяльністю, фіктивне підприємництво, ухилення від повернення виручки в іноземній валюті, видання нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку, порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом, фіктивне банкрутство, доведення до банкрутства, приховування стійкої фінансової неспроможності і незаконні дії у разі банкрутства. Положення про факультативність такого об'єкта, як система оподаткування, щодо вказаної групи злочинів добре ілюструють міркування Р.А. Усенка про передбачену статтею 219 КК відповідальність за заподіяння шкоди як публічним, так і приватним фінансам: "...можуть бути виконані всі фінансові зобов'язання перед публічними фондами (а відтак і відсутня шкода для публічних фінансових інтересів) і при цьому постраждати майнові інтереси кредиторів, працівників підприємств, тобто приватні інтереси" [30].

Таким чином, стосовно злочинів, передбачених ст. ст. 201, 202, 205, 207, 211, 213, 218 – 221 КК України, система оподаткування відіграє роль не основного, а додаткового (і, до того ж, факультативного) об'єкта, що, в принципі, унеможливорює об'єднання вказаних кримінально-правових заборон у розділ Особливої частини КК під запропонованою В.О. Останіним назвою "Податкові злочини". Загальновідомо, що місце того чи іншого складу злочину у системі Особливої частини кримінального закону визначається завдяки основному об'єкту. З цих саме міркувань важко погодитись з І.М. Середою, яка вважає, що у виокремлену у КК РФ главу "Злочини проти податкової системи", крім ст. ст. 198, 199, 199-1, 199-2, слід включити і ст. ст. 170, 173, 194 КК РФ [31]. Адже сама авторка визнає, що податкова система є лише додатковим об'єктом, відповідно, реєстрації незаконних правочинів із землею, лжепідприємництва та ухилення від сплати митних платежів.

Проведене дослідження дозволяє зробити наступний висновок. Включення кримінально-правових норм про відповідальність за злочини проти системи оподаткування до розділу VII Особливої частини КК України 2001 р. "Злочини у сфері господарської діяльності" є загалом невдалим кроком, який не враховує того, що приписи регулятивного законодавства не дозволяють визнавати відносини, пов'язані із введенням і сплатою податкових платежів, частиною господарських відносин. Хоч роль суб'єктів господарювання – платників податків і зборів у наповненні державної скарбниці є визначальною, обов'язок сплачувати внески, що входять у систему оподаткування, покладається на осіб – учасників як господарських, так і трудових і цивільно-правових відносин. Разом із тим вважаю за доцільне залишити відповідні заборони (принаймні поки що) у розділі VII Особливої частини КК України. Доктринальна пропозиція виокремити у КК України розділ, присвячений фінансовим і навіть податковим злочинам, наразі не може розраховувати на однозначне схвалення. По-перше, важко сподіватись на оптимальний склад такого розділу за відсутності єдиного серед фахівців підходу до кола відповідних злочинних посягань і дискусійності питання про співвідношення їх безпосередніх об'єктів. Із запропонованої мною класифікації злочинів, що посягають на систему оподаткування, випливає

існування групи злочинів, для яких система оподаткування виступає лише факультативним об'єктом, і цілком закономірне розміщення цих заборон поза межами розділу "Податкові злочини" фактично означатиме нівелювання податкової складової їх суспільної небезпеки. По-друге, звернення до зарубіжного досвіду показує, що місце норм про кримінально карані податкові правопорушення у системі національного законодавства може бути різним (зокрема, вони містяться у структурних частинах КК про відповідальність за фінансові, економічні, майнові злочини, у нормативних актах податкового законодавства) і не має вирішального значення для ефективності кримінально-правової протидії порушенням податкового законодавства.

Посилання

1. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 21 – 22.
2. Курс уголовного права. Общая часть. Том 1: Учение о преступлении. Учебник для вузов / Под ред. Н.Ф. Кузнецовой и И.М. Тяжковой. – М.: ЗЕРЦАЛО, 1999. – С. 209.
3. Таций В.Я. Ответственность за хозяйственные преступления. Объект и система. – Х.: Вища школа, 1984. – С. 87 – 88.
4. Мишук М.С. Питання відповідальності за ст. 148-1 КК України // Право України. – 1993. – № 7 – 8. – С. 18; Мишук Н.С. Уголовная ответственность за уклонение от подачи декларации о доходах: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харьков, 1993. – С. 11.
5. Брич Л.П. Кваліфікація ухилення від сплати обов'язкових внесків державі. – Львів: Юридичний фак-т Львівського державного ун-ту ім. Івана Франка, 1998. – С. 13 – 16; Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні. – К.: Атіка, 2000. – С. 153 – 156.
6. Андрушко П. Злочини у сфері господарської діяльності за чинним Кримінальним кодексом та проектом КК: проблеми систематизації, криміналізації та декриміналізації // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 12. – С. 18.
7. Свенссон Б. Экономическая преступность. – М.: Прогресс, 1987. – С. 8.
8. Стрельцов Є.Л. Економічні злочини: внутрідержавні та міжнародні аспекти: Навчальний посібник. – Одеса: Астропринт, 2000. – С. 264.
9. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона податкових правовідносин: напрями удосконалення законодавства // Держава і право. Вип. 9. – К., 2001. – С. 393; Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 83 – 89, с. 338 – 339.
10. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 19 – 21.
11. Закон України від 22 травня 2003 р. "Про податок з доходів фізичних осіб" // Урядовий кур'єр. – 12 липня 2003 р. – № 127.
12. Сухов Ю.М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 51 – 52.
13. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 52.
14. Кучеров И.И. Налоги и криминал. Историко-правовой анализ. – М.: Первая Образцовая типография, 2000. – С. 171.
15. Елисеев А.Н., Кикин А.Ю., Кучеров И.И., Соловьев И.Н., Тамбовцев В.Л. Криминологическая характеристика налоговой преступности // Налоговый вестник. – 2002. – № 7. – С. 133.
16. Клепицкий И.А. Terra incognita: "Хозяйственное уголовное право" // Государство и право. – 2005. – № 9. – С. 38.
17. Дудоров О. Кримінальне переслідування податкових злочинів (за законодавством Федеративної Республіки Німеччини) // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 2. – С. 26 – 27; Mosbauer Heinz. Steuerstraf- und Steuerordnungswidrigkeitenrecht (einschl. Steuer- u. Zollfahndung). – Munchen; Wien: Oldenbourg, 1989. – 270 s.; Steuerstrafrecht mit Ordnungswidrigkeitenrecht und Verfahrensrecht: Kommentar zu den §§ 369 – 412 AO 1977/ von Gunter Kohlmann. – Koln: O. Schmidt. – 7. Auflage. – 1997.
18. Уголовный кодекс советских республик. Текст и постатейный комментарий под ред. С. Канарского. – 2-е изд. – К.: Гос. изд-во Украины, 1925. – С. 174 – 184.
19. Лохвицкий А. Курс русского уголовного права. – СПб., 1871. – С. 440.
20. Полянский Н.Н. Налоговые преступления по УК Азербайджанской ССР (напечатано по отдельному оттиску из "Изв. прав. фак. АГУ". – Баку: Изд-во АГУ, 1929) // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 157.
21. Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 10, с. 40 – 45, с. 179 – 180.
22. Там само. – С. 42, с. 72.

23. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 84 – 85.
24. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 14 – 19; Глебов Д.А., Ролик А.И. Налоговые преступления и налоговая преступность. – СПб.: Изд-во Р.Асланова “Юридический центр Пресс”, 2005. – С. 19 – 25; Зрелов А.П., Краснов М.В. Налоговые преступления / Под ред. К.К. Саркисова. – М.: Издательско-консультационная компания “Статус-Кво” 97, 2004. – С. 6 – 7; Ковалевская Д.Е. Налоговые преступления в уголовном праве Российской Федерации // Налоговый вестник. – 2000. – № 9. – С. 188 – 190; Кучеров И.И. Преступления в сфере налогообложения. – М.: Учебно-консультационный центр “ЮрИнфоР”, 1999. – С. 16 – 20; Пирогов А.В. Налоговые преступления (толкование, применение, совершенствование уголовного законодательства): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Санкт-Петербург, 2004. – С. 12 – 13; Чернеева А.М. Классификация налоговых преступлений в Российской Федерации // Современные разновидности российской и мировой преступности: состояние, тенденции, возможности и перспективы противодействия / Сборник научных трудов под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, Саратовский Центр по исследованию организованной преступности и коррупции: Сателлит, 2005. – С. 461 – 463.
25. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 17.
26. Лопашенко Н.А. Уголовная ответственность за налоговые преступления // Налоговые и иные экономические преступления: Сб. науч. трудов. Вып. 2 / Под ред. Л.Л. Кругликова. – Ярославль: Яросл. гос. ун-т, 2000. – С. 32.
27. Кримінальне право України: Загальна частина: Підручник / За ред. професорів М.І. Бажанова, В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – Київ–Харків: Юрінком Інтер – Право, 2001. – С.101.
28. Фріс П.Л. Кримінальне право України. Загальна частина: Підручник. – К.: Атіка, 2004. – С.74.
29. Кримінальне право України. Загальна частина: Підручник / За ред. П.С. Матишевського, П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К.: Юрінком Інтер, 1997. – С. 131.
30. Усенко Р.А. Фінансові санкції за законодавством України: Монографія. – К.: Дакор, КНТ, 2007. – С. 90.
31. Середа И.М. Преступления против налоговой системы: характеристика, ответственность, стратегия борьбы: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Иркутск, 2006. – С. 6 – 7, с. 11 – 13.

Коментар

Відстоюване автором цих рядків положення про визнання (із зробленими вище застереженнями) господарських злочинів, передбачених ст. ст. 201, 202, 204, 205, 207, 211, 213, 216, 218 – 221 КК України, посяганнями на систему оподаткування не сприймається частиною вітчизняних науковців. У зв’язку з цим вважаю за доцільне висловити своє бачення “податкового потенціалу” вказаних кримінально-правових заборон.

До злочинних посягань на систему оподаткування є підстави відносити контрабанду (ст. 201 КК України), суспільна небезпека якої, крім інших чинників, визначається тим, що це діяння перешкоджає формуванню доходної частини бюджету держави за рахунок надходження обов’язкових (митних) платежів. Останні, як відомо, є не лише ефективним засобом економічної політики (їх справляння може мати на меті створення сприятливих умов для розвитку вітчизняного товаровиробника, формування раціональної структури споживчого ринку, обмеження експорту сировини і напівфабрикатів, поліпшення стану платіжного балансу держави тощо), а й відіграють вагомий фінансовий роль. Не випадково Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” закріплює належність митних органів до контролюючих органів – державних органів, які в межах своєї компетенції, визначеної законодавством, здійснюють контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою нарахування податків і зборів, погашенням податкових зобов’язань і податкового боргу. Митні органи є контролюючими стосовно акцизного збору і ПДВ, ввізного та вивізного мита, інших податків і зборів, які відповідно до законодавства справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України (п. 2.1 ст. 2 згаданого Закону).

Відповідно до ст. 6 Закону від 5 лютого 1992 р. із змінами “Про Єдиний митний тариф” мито, яке стягується митницею, є податком на товари та інші предмети, що переміщуються через митний кордон України. Таким чином, на законодавчому рівні чітко зафіксовано юридичну природу мита при тому, що окремі його різновиди, які носять індивідуальний характер, стягуються неперіодично і характеризуються спеціальною метою, все ж відрізняються від класичного податку. Мито може бути ввізним або вивізним (справляється при здійсненні митного

оформлення товарів, що відповідно ввозяться за ВМД на митну територію України або вивозяться за межі такої території), а також особливих видів (антидемпінговим, спеціальним, компенсаційним). Особливі види мита застосовуються з метою захисту економічних інтересів України, вітчизняних виробників і у випадках, передбачених законами “Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту”, “Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту” і “Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну”.¹ Справляння особливих видів мита застосування тарифних пільг і преференцій чітко демонструє ту обставину, що митно-тарифне регулювання товарообігу покликане виконувати не лише фіскальну функцію. “...митно-тарифне регулювання здійснюється з метою забезпечення збалансованості економіки та рівноваги внутрішнього ринку, а також стимулювання прогресивних структурних змін в економіці”.² Вже із сказаного випливає, що фінансові інтереси держави не можуть претендувати на визнання саме основним безпосереднім об’єктом контрабанди товарів.

Вітчизняний законодавець, вирішуючи проблему часткової декриміналізації контрабанди, під час ухвалення 5 квітня 2001 р. чинного КК так і не наважився вилучити звичайні товари з кола предметів цього господарського злочину. Вочевидь, були взяті до уваги міркування про те, що нелегальний імпорт в Україну високооподатковуваних товарів, передусім алкогольних напоїв, тютюнових виробів, побутової радіоелектроніки, продуктів харчування, нафтопродуктів завдає істотної шкоди системі митного оподаткування, а нелегальний експорт товарів може слугувати істотним фактором дестабілізації внутрішнього ринку споживчих товарів. На мою думку, соціальна обумовленість кримінально-правової заборони контрабанди товарів значною мірою (однак не повністю) визначається тим, що це діяння характеризується приховуванням або заниженням об’єкта митного оподаткування і, внаслідок цього, несплатою (неповною сплатою) обов’язкових внесків державі.

У контексті з’ясування податкової складової суспільної небезпеки господарської (економічної) контрабанди вважаю за доречне вказати і на те, що дослідники різних часів і народів відзначали вплив характеристик митного оподаткування (насамперед його рівня і стабільності) на розповсюдженість контрабанди як злочинного промислу, давно відомого історії людства. Зокрема, один з основоположників соціологічної школи кримінального права Е. Феррі, який розробив власну систему заходів, здатних ефективно протидіяти злочинності, до таких заходів відносив зменшення митних тарифів для попередження контрабанди.³ Відомий економіст минулого В. Петті у своєму “Трактаті про податки і збори” зауважував, що високі ставки мита на товари імпорту є причиною того, чому люди взагалі обходяться без таких товарів або ухиляються від сплати мита, займаючись контрабандою. Ч. Беккарія писав, що контрабанда породжується самим законом, оскільки із збільшенням мита зростає і прибуток від цього злочину, а, отже, і спокуса його вчинити.⁴

Подібні міркування висловлюються і сучасними авторами. Так, В. Білий зазначає, що у тому разі, коли рівень рентабельності через введення митного тарифу наближається до нуля, офіційні поставки товарів скорочуються, а іноді зовсім припиняються, проте постійно зростає обсяг контрабанди відповідних товарів.⁵ У затвердженій постановою КМУ від 1 квітня 2005 р. № 260 Державній програмі “Контрабанді – СТОП” на 2005 – 2006 роки також констатувалось, що поширенню контрабанди сприяють передусім високі ставки ввізного мита, акцизних зборів і ПДВ. Практично кожна ставка ввізного мита, яка перевищує 10 – 15% митної вартості, робить офіційний імпорт неефективним і в разі попиту на ту чи іншу продукцію на ринку провокує суб’єктів ЗЕД до пошуку схем ввезення, які не передбачають сплату митних платежів. У зв’язку з цим одним із пріоритетних шляхів запобігання контрабанді згадана урядова програма проголошувала законодавчу оптимізацію ставок ввізного мита, акцизного збору і ПДВ, покликану вивести певні групи товарів з тіньового обігу.

¹ Порядок справляння митними органами ввізного (вивізного) та особливих видів мита під час митного оформлення товарів, що переміщуються через митний кордон України. Затверджений наказом ДМС від 23 січня 2006 р. № 30 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 6. – Ст. 320.

² Робота Західної регіональної митниці у 1 кварталі 2005 року // Митна газета. – 2005. – № 7.

³ Малиновский А.А. Уголовное право зарубежных государств. – М.: Новый Юрист, 1998. – С. 11.

⁴ Антология экономической классики / Пред. И.А. Столярова. – М.: МП “ЭКОНОМ”, “КЛЮЧ”, 1993. – С. 42 – 43; Беккарія Ч. О преступлениях и наказаниях / Сост. и предисл. В.С. Овчинского. – М.: ИНФРА-М, 2008. – С. 140 – 141.

⁵ Білий В. Вплив митного тарифу та митної вартості на податкове навантаження в сфері зовнішньоекономічної діяльності // Юридичний журнал. – 2002. – № 3. – С. 39 – 45.

У разі контрабанди оподатковуваних товарів і несплати (неповної сплати) внаслідок її вчинення обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, крім інших соціальних цінностей, однозначно страждають фінансові інтереси держави. З огляду на це, занадто категоричною виглядає позиція І.М. Пастухова та П.С. Яні, які відкидають можливість визнання відносин, пов'язаних з формуванням бюджету, об'єктом контрабанди.⁶ Більш виваженою виглядає позиція І.А. Клепицького, який, визнаючи фінансові відносини додатковим об'єктом розглядуваного злочину (у разі контрабанди товарів), підкреслює виправданість виокремлення такого додаткового об'єкта саме з урахуванням легального опису контрабанди у чинній редакції ст. 188 КК РФ.⁷ Права Н.О. Лопашенко, у якої не викликає сумнівів те, що перший і найбільш очевидний рівень заподіюваної контрабандою економічної шкоди – це невиконання доходної частини бюджету держави внаслідок несплати митних платежів.⁸

Аналіз чинної редакції ст. 201 КК України дозволяє стверджувати, що основним безпосереднім об'єктом передбаченого нею злочину виступає встановлений порядок переміщення відповідних предметів через митний кордон України як необхідна умова нормальної діяльності митних органів по стягненню передбачених законодавством обов'язкових платежів, здійсненню митного контролю і митного оформлення предметів. А залежно від того, що конкретно незаконно переміщується через митний кордон і яким саме соціальним цінностям при цьому заподіюється шкода, здоров'я населення, громадська безпека, порядок охорони культурної спадщини або фінансова діяльність держави (а точніше – система оподаткування) має розглядатись як додатковий об'єкт контрабанди.

Уточнення, зроблене щодо такого додаткового об'єкта контрабанди, як фінансова діяльність держави, вважаю виправданим на тій підставі, що відповідно до ст. 14 Закону України "Про систему оподаткування" акцизний збір, ПДВ, мито та єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон, тобто платежі, які у фінансово-правовій літературі дістали назву основних митних платежів⁹, у статусі загальнодержавних обов'язкових платежів включені до існуючої системи оподаткування. Стосовно інших (неподаткових) платежів, справляння яких, хоч і відбувається у сфері митної справи, проте безпосередньо не пов'язане із переміщенням предметів через митний кордон, то їх несплата, як на мене, не характерна для контрабанди. Передусім йдеться про переважну більшість митних зборів, сплачуваних за надані митними органами послуги: митне оформлення товарів і предметів, транспортних засобів і номерних вузлів до них; перебування товарів і предметів, транспортних засобів і номерних вузлів до них під митним контролем тощо.¹⁰ Продовжуючи акцентувати увагу на різній правовій природі митних платежів, зауважу, що тим більше не має відношення контрабандне переміщення предметів через митний кордон до інших надходжень, адміністрування яких певною мірою впливає на фінансове благополуччя держави і які фігурують у затвердженому наказом ДМС від 7 грудня 2005 р. № 1201 Класифікаторі видів податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших бюджетних надходжень. Йдеться, зокрема, про: надходження коштів від надання у встановленому порядку консультацій з питань митної справи; збір за видачу ліцензії на право відкриття та експлуатації митного ліцензійного складу на території України; надходження коштів від реалізації безхазяйного майна та майна, за яким не звернувся власник, строк зберігання якого закінчився. Таким чином, митні платежі включають в себе податкові платежі, але останніми не обмежуються.

Позиція, згідно з якою кримінально-правова норма про контрабанду захищає систему оподаткування країни, а ухилення від сплати обов'язкових платежів податкового характеру у більшості випадків (але не завжди) іманентно притаманне так званій господарській контрабан-

⁶ Див.: Пастухов І., Яні П. Совокупность контрабанды и уклонения от уплаты таможенных платежей // Российская юстиция. – 2001. – № 11. – С. 65.

⁷ Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 475.

⁸ Лопашенко Н.А. Приграничная контрабанда между Россией и Грузией (российско-грузинское исследование) // Преступность коррупция: современные российские реалии / Сборник научных трудов под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, Саратовский Центр по исследованию организованной преступности и коррупции: Сагеллит, 2003. – С. 5.

⁹ Фінансове право: Підручник / Керівник автор. колективу і відп. ред. Л.К. Воронова. – Х.: Консум, 1998. – С. 269 – 270.

¹⁰ Порядок справляння мита, податку на додану вартість, акцизного й митних зборів при митному оформленні товарів і предметів, що переміщуються громадянами через митний кордон України. Затверджений наказом ДМС від 12 січня 2006 р. № 5 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 6. – Ст. 319.

ді, підтверджується зверненням як до історії кримінального права, так і до відповідного зарубіжного досвіду. Наприклад, свого часу дореволюційний вчений С.В.Познишев називав контрабанду різновидом несплати податків і мита, яка в свою чергу визнавалась ним посяганням на фінансову сферу, фінансове благополуччя держави.¹¹ Положення про тісний зв'язок контрабанди із заподіянням шкоди системі оподаткування спостерігається і в законодавстві ряду зарубіжних країн.

Так, сучасне кримінальне законодавство Англії, відтворюючи визначення, сформульоване ще на початку ХХ століття, розуміє під контрабандою порушення законів країни про доходи шляхом ввезення або вивезення заборонених товарів або несплати мита за товари, які підлягають оподаткуванню.¹² У ФРН визначення контрабанди дається не у КК, а в Положенні про податки і збори 1977 р. із змінами. Розглядаючи контрабанду як кримінально каране посягання на систему оподаткування, німецький законодавець вважає, що цей особливий різновид податкового злочину скоює той, хто всупереч встановленій забороні ввозить, вивозить або переміщує транзитом предмети. Винуватцю простої контрабанди на підставі відсильної санкції § 372 призначається таке ж покарання, що й особі, яка умисно ухилилась від сплати податку. Законодавче прирівнювання караності контрабанди до караності ухилення від сплати податків спостерігається і в § 289 КК Данії. Розділ 4 глави 21 Пенітенціарного кодексу Естонії (назва розділу – “Податкові винні діяння”) поряд з іншими приписами включає в себе норми, які передбачають кримінальну відповідальність за: контрабанду товарів, що підлягають декларуванню (ст. 391); контрабанду заборонених предметів і товарів, які потребують спеціальних дозволів (ст. 392); незаконні дії з товарами, щодо яких застосовуються митні пільги (ст. 393).

У главі 3 КК КНР (назва глави – “Злочини проти соціалістичного ринкового економічного порядку”) поряд з окремими нормами, присвяченими контрабанді зброї, боєприпасів, ядерних матеріалів, підроблених грошей, культурних цінностей, дорогоцінних металів, цінних тварин, рідких рослин, порнографічних предметів і наркотиків, міститься ст. 153, якою передбачено відповідальність за контрабанду товарів і предметів з ухиленням від сплати податків. Покарання диференційовано в залежності від суми несплачених податків: понад 500 тис. юанів (більше 60 тис. доларів США), від 150 до 500 тис. юанів, від 50 до 150 тис. юанів.

Аналізуючи ст. 278 КК Республіки Македонія, Н.Р. Тупанчеські зазначає, що кримінально-правова заборона контрабанди товарів дозволяє вести боротьбу з ухиленням від сплати непрямих податків і захищати фіскальні доходи держави.¹³ Французька доктрина також схильна до того, щоб розглядати контрабанду як посягання на національні фінанси, хоч описана у ст. 417 Митного кодексу Франції контрабанда (на відміну від згаданого вище підходу, втіленого у законодавстві ФРН) формально до числа податкових злочинів не належить. І.А. Клепицький зауважує, що суть контрабанди за французьким правом загалом полягає в ухиленні від митного контролю як такого, хоч очевидним є те, що цей контроль встановлено головним чином з метою забезпечення сплати належних митних платежів.¹⁴

Таким чином, висновок про податковий характер контрабанди, а точніше про належність вказаної у чинній редакції ст. 201 КК України контрабанди товарів, які перебувають у вільному цивільно-правовому обороті, до злочинів проти системи оподаткування, коли остання відіграє роль додаткового об'єкта цього господарського злочину, має не лише економічне підґрунтя у вигляді фіскальної складової діяльності вітчизняних митних органів і нормального функціонування системи митного оподаткування, а й відповідні зарубіжні аналоги.

Теза про належність порушення порядку зайняття господарською діяльністю та діяльністю з надання фінансових послуг до злочинних посягань на систему оподаткування враховує ту очевидну обставину, що незареєстрована у встановленому порядку підприємницька діяльність, будучи пов'язаною з фактичним створенням об'єктів оподаткування, здійснюється безконтрольно і дозволяє суб'єкту господарювання не сплачувати у належному обсязі податки і збори. Ст. 202 КК України 2001 р. в частині здійснення без державної реєстрації діяльності, яка містить ознаки підприємницької та яка підлягає ліцензуванню, передбачає відповідальність у

¹¹ Тюнин В.И. Экономические преступления в системе дореволюционного уголовного права (эволюция научных представлений) // Государство и право. – 2000. – № 11. – С. 79 – 80.

¹² Диканова Т.А., Осипов В.Е. Борьба с таможенными преступлениями и отмыванием “грязных” денег: Методическое пособие. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2000. – С. 154.

¹³ Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 241.

¹⁴ Клепицкий И.А. Вказана праця. – С. 471.

формі самостійного складу злочину за одержання таких доходів, які державними органами не обліковуються і, відповідно, не оподатковуються. Суспільна небезпека вказаного різновиду порушення порядку зайняття господарською діяльністю визначається ігноруванням будь-якого державного контролю (у т. ч. податкового) і, як наслідок, несплатою належних сум податкових платежів. З цього приводу слушним є зауваження І.В. Шишко про те, що вдосконалення податкового контролю поряд з іншими заходами спроможне ускладнити здійснення незаконного підприємництва в тому вигляді, в якому законодавець це діяння на сьогодні визнає суспільно небезпечним і злочинним.¹⁵ У Методичних вказівках щодо виявлення незадекларованих доходів фізичних осіб (лист ДПА від 27 березня 2003 р. № 4947/7/35-3017) констатується існування в Україні окремих напрямів підприємницької діяльності, які дозволяють фізичним особам приховувати від оподаткування отримувані доходи (операції з купівлі-продажу житлового фонду, виробничих і складських приміщень, здавання в оренду нерухомості, ввезення та реалізація автомобілів тощо). Однак і в країнах із традиційною ринковою економікою, повідомляє Н.М. Дятленко, існують такі види діяльності (наприклад, будівництво, операції з нерухомістю, торгівля, медичні та юридичні послуги), які розглядаються як сфера незадекларованого підприємництва та утворення неоподатковуваних доходів.¹⁶

Основним безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 202 КК України, вважаю порядок державної реєстрації і ліцензування підприємницької та іншої господарської діяльності, покликаний захищати також фінансові інтереси держави, зокрема, з погляду створення передумов для справляння податкових платежів. Праві автори, які одне з головних завдань державної реєстрації юридичних і фізичних осіб – суб'єктів підприємництва називають фіскальним. Мається на увазі те, що справляння податкових платежів із підприємців істотно спрощується за умови, що коло таких осіб відоме внаслідок проходження ними процедури державної реєстрації. І навпаки: ігнорування цієї процедури спричиняє вихід загалом суспільно корисної діяльності з-під державного регулювання і контролю, суттєво ускладнюючи процес нарахування і сплати податкових платежів.¹⁷

Конституційний обов'язок сплачувати законно встановлені податки, який покладається у т. ч. на підприємців, наповнюється специфічним змістом лише у разі належної державної реєстрації їх діяльності. У протилежному випадку має місце зайняття діяльністю, яка містить ознаки підприємницької, без державної реєстрації – прибуткова фінансово-господарська діяльність без офіційного відображення даних про доходи і витрати, яка за умови належності фактично здійснюваної діяльності до ліцензованих видів діяльності й отримання доходу у великих розмірах охоплюється диспозицією ч. 1 ст. 202 КК України. Як чітко висловлюється М.В. Феоктистов, така форма незаконного підприємництва унеможливорює виконання обов'язку зі сплати податків і поглинає собою несплату податків.¹⁸ Співзвучними до цього є обґрунтовані твердження про те, що: суть і сенс незаконного підприємництва полягає у прагненні ухилитись від сплати необхідних податків і зборів¹⁹; здійснення підприємницької діяльності без державної реєстрації – це особливий спосіб ухилення від сплати податків²⁰ або одна з форм неправомірної мінімізації податкових зобов'язань.²¹ У листі ДПА від 27 серпня 1999 р. № 13059/7/20-3012 “Про Методичні вказівки щодо нарахування бази оподаткування” зайняття підприємницькою

¹⁵ Шишко І.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 37.

¹⁶ Дятленко Н.Н. Предупреждение уклонений от уплаты налогов как один из способов детенизации экономики Украины // Детенизация экономики: опыт экономико-правового и экономико-математического исследования: Сб. науч. тр. / НАН Украины. Ин-т экономико-правовых исследований. Отв. ред. В.К. Мамутов. – Донецк, 2000. – С. 209.

¹⁷ Лукашов А. О некоторых вопросах политики в сфере налогообложения и ответственности за налоговые правонарушения // Юстиция Беларуси. – 2002. – № 6. – С. 62; Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 27, с. 38 – 41, с. 109 – 111; Наумов А.В. Практика применения Уголовного кодекса Российской Федерации: комментарий судебной практики и доктринальное толкование. – М.: Волтерс Клувер, 2005. – С. 400; Тупанчески Н.Р. Вказана праця. – С. 142 – 143.

¹⁸ Феоктистов М.В. Толкование уголовного законодательства и проблемы его комментирования // Проблемы комментирования кримінального закону. Матеріали міжнародної наукової конференції // Науковий вісник Львівського інституту внутрішніх справ. – 2004. – № 2 (Додаток 2). – С. 44.

¹⁹ Лопашенко Н. Толкование Пленумом Верховного Суда РФ норм об ответственности за незаконное предпринимательство и легализацию // Уголовное право. – 2005. – № 2. – С. 40 – 41.

²⁰ Глебов Д.А., Ролик А.И. Налоговые преступления и налоговая преступность. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2005. – С. 94; Корчагин А.Г. Преступления в сфере экономики и экономическая преступность. Монография. – Владивосток: Изд-во Дальневост. ун-та, 2001. – С. 89.

²¹ Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 73 – 74.

діяльністю без державної реєстрації як суб'єкта підприємництва визнається різновидом приховування об'єкта оподаткування.

Викладене вище, по-перше, переконує у тому, що систему оподаткування є підстави визнавати додатковим об'єктом злочину, передбаченого ст. 202 КК України (вказане стосується і передбаченого ст. 213 КК порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом в частині здійснення їх без державної реєстрації²²), і, по-друге, спростовує точку зору окремих авторів, згідно з якою відносини у сфері оподаткування (система оподаткування) не є ні основним, ні додатковим об'єктом незаконного (забороненого) підприємництва.²³ Має рацію Н.О. Гуторова, яка розглядає злочин, передбачений ст. 202 КК України, як діяння, спрямоване на створення умов для несплати грошових коштів до державних фондів фінансових ресурсів. Водночас віднесення ст. 202 КК (поряд із ст. 212 і ст. 204 КК) до норм, у яких передбачено відповідальність за посягання виключно на податкові відносини²⁴ не враховує тієї обставини, що ст. 202 КК встановлює і караність злочинної поведінки, пов'язаної з ліцензуванням, яке до оподаткування відношення не має. Якщо виходити із запропонованої Н.О. Гуторовою класифікації кримінально-правових норм, то, мабуть, більш правильним було б включення ст. 202 КК у групу норм, в яких відповідальність за посягання на податкові відносини передбачена поряд із відповідальністю за посягання на інші відносини. Подібну неточність допустив і В.М. Вересов, який відніс злочин, передбачений ст. 148-3 КК 1960 р., до посягань на податкові відносини²⁵, не зробивши застереження про те, що системі оподаткування шкодить зайняття підприємницькою діяльністю без державної реєстрації, а не зайняття нею без спеціального дозволу (ліцензії).

Оскільки вказані у ч. 1 ст. 202 форми порушення порядку здійснення господарської діяльності (діяльність без державної реєстрації, без ліцензії та з порушенням умов ліцензування) по-різному впливають на виконання обов'язку зі сплати податкових платежів, можливі різні варіанти співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 212, ст. 202 КК (вказане питання висвітлюється у статті "Злочинні доходи як об'єкт оподаткування", включений у цю збірку). Принагідно зверну увагу і на те, що ч. 1 ст. 202 КК встановлює відповідальність за здійснення особою, яка не зареєстрована як суб'єкт підприємництва, не будь-яких видів підприємницької діяльності, а лише тих із них, які підлягають ліцензуванню. Подібне обмеження сфери застосування кримінального закону видається невиправданим з огляду на ті чинники, які визначають суспільну небезпеку порушення порядку зайняття господарською діяльністю. Зокрема, несплата податкових платежів з підприємницької діяльності, яка здійснюється у тіні, тобто без належної державної реєстрації, має місце незалежно від того, чи підлягає за законом ця діяльність ліцензуванню. Вимоги законодавства щодо ліцензування господарської діяльності несуть, так би мовити, самостійне навантаження і не повинні братись до уваги при визначенні меж кримінально караної поведінки, суть якої полягає у неконтрольованій державою підприємницькій діяльності, пов'язаній з несплатою податкових платежів. Тому пропоную слова "та яка підлягає ліцензуванню" із ч. 1 ст. 202 КК виключити.

Висновок про належність незаконного виготовлення, зберігання, збуту або транспортування з метою збуту підакцизних товарів до злочинів проти системи оподаткування ґрунтується на відповідному позначенні специфічного предмета діянь, перерахованих у ст. 204 КК України: таким предметом на сьогодні виступають не будь-які, а лише підакцизні товари. На тому, що злочинність передбаченої ст. 204 КК поведінки визначається (обмежується) колом (переліком) підакцизних товарів, неодноразово наголошував і ВСУ, в одному з рішень якого обґрунтовано зазначається, що відповідальність за ст. 204 КК настає за певні дії лише з такими товарами, "до ціни яких згідно з чинним законодавством включено акцизний збір".²⁶

²² Див. з цього приводу також п. 7 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію О.І. Саско "Кримінальна відповідальність за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом (аналіз складу злочину)".

²³ Пастухов І.Н., Яни П.С. Неуплата налогов и незаконное предпринимательство: уголовная ответственность. – М.: ЗАО "Бизнес-школа "Интел-Синтез", 2002. – С. 82 – 83; Стрельцов Є.Л. Економічні злочини: внутрідержавні та міжнародні аспекти: Навчальний посібник. – Одеса: Астропринт, 2000. – С. 185 – 186.

²⁴ Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 87.

²⁵ Вересов В.М. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (на матеріалах Автономної Республіки Крим): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 7 – 8.

²⁶ Ухвала колегії суддів Судової палати у кримінальних справах Верховного Суду України від 6 травня 2003 р. // Вісник Верховного Суду України. – 2003. – № 5. – С. 20 – 21.

Будучи непрямим податком на окремі групи товарів (як правило, на високоліквідні, високорентабельні та монополні), акцизний збір фактично сплачується споживачем, є одним із стабільних і вагомих джерел наповнення державного бюджету. Наприклад, у 2004 р. надходження у вигляді акцизного збору від легальних виробників алкогольних напоїв склали майже 2 млрд. грн. при тому, що приблизно 40% виробництва алкоголю припадало на фальсифікаторів.²⁷ За підрахунками фахівців, внаслідок тінізації виробництва алкогольних напоїв і тютюнових виробів бюджет держави щороку втрачає сотні мільйонів гривень лише акцизного збору. Чинниками, які погіршують криміногенну ситуацію у вказаній сфері, є високий рівень рентабельності і прибутковості нелегального бізнесу, висока ліквідність зазначеної підакцизної продукції, обіг якої переважно забезпечується готівковими коштами, прихованими від оподаткування.

Щоправда, акцизне оподаткування має не лише фіскальне, а й соціально-економічне значення (боротьба із зловживанням алкогольними напоями, вилучення надприбутків у виробників маловитратних товарів, які водночас користуються підвищеним попитом, тощо), інколи виконує природоохоронну функцію (компенсація втрат, пов'язаних із захистом довкілля і викликаних вживанням шкідливих речовин), у зв'язку з чим визначення на певному етапі розвитку суспільства переліку підакцизних товарів (в Україні – це прерогатива Верховної Ради України) завжди є результатом відповідного компромісу і врахування балансу інтересів.

Віднесення діянь, передбачених ст. 204 КК, до злочинів проти системи оподаткування не означає ігнорування різноплановості (неоднорідності) проявів суспільної небезпеки цих діянь. Злочини, передбачені ст. 204 КК, – це і вияв недобросовісної конкуренції, які не лише дискредитують торговельні марки легальних виробників підакцизних товарів, а й завдяки демпінговому ціноутворенню призводять до зменшення обсягів продаж таких виробників. А зниження рівня податкових надходжень з боку законотворчих товаровиробників через скорочення бази оподаткування – це знову-таки втрати для бюджету. Злочин, вказаний у ч. 3 ст. 204 КК, належить до двооб'єктних: крім запровадженого з метою захисту системи оподаткування порядку виробництва та обігу підакцизних товарів, його безпосереднім об'єктом є також життя і здоров'я споживачів недоброякісної підакцизної продукції. Таким чином, можна констатувати спектр завдань, які стоять перед вказаними у ст. 204 КК кримінально-правовими заборонами: це і захист фінансових інтересів держави в частині справляння акцизного збору та інших податкових платежів, і впорядкування діяльності виробників і продавців підакцизних товарів, і забезпечення безпеки споживачів таких товарів.

За умов такої багатовекторності пріоритет у визначенні об'єкта злочинів, передбачених ст. 204 КК, цілком природно може віддаватись як фіскальній складовій, так й іншим соціальним цінностям, наприклад, правопорядку у сфері зайняття підприємницькою діяльністю з виробництва та реалізації підакцизних товарів, як це робить М.М. Мінаєв.²⁸ З приводу допущеної науковцем непослідовності у відгуку офіційного опонента Н.О. Гуторової на його дисертацію зазначається, що єдиним критерієм відмежування підакцизних товарів від інших, у т. ч. високоліквідних є особливість оподаткування їх виробництва та обігу, а саме встановлення акцизного збору. За таких обставин, слушно зауважує Н.О. Гуторова, важко зрозуміти М.М. Мінаєва, який, з одного боку, пропонує закріпити у ст. 204 КК як предмет злочину виключно товари, на які встановлено акцизний збір, а, з іншого, – не визнає податкові відносини основним об'єктом цього злочину.

Загалом поділяючи логіку міркувань Н.О. Гуторової, зауважу, що злочини, передбачені ст. 204 КК, є прикладом тих діянь, в яких предмети слугують своєрідними показниками (носіями) відносин, що охороняються кримінальним законом. Вказане, з огляду на чинну редакцію ст. 204 КК, дає змогу стверджувати, що незаконні дії з підакцизними товарами, хоч і є багатооб'єктними посяганнями, все ж в цілому належать до злочинів проти системи оподаткування. Водночас з'ясована багатооб'єктність не дозволяє погодитись з Н.О. Гуторовою в тому, що

²⁷ Наумова Я. Водочники в шоке // Комп'ютер. – 22 – 28 апреля 2005 г. – № 16. – С. 50 – 51.

²⁸ Про дискусійність позиції цього дослідника в частині визначення безпосереднього об'єкта злочину, передбаченого ст. 204 КК, див. п. 3 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію М.М. Мінаєва "Кримінальна відповідальність за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (ст. 204 КК України)". І.В. Кириченко констатує, що внаслідок вчинення злочинів, пов'язаних із незаконним обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів і передбачених ст. 204 і ст. 216 КК, спричиняються збитки державі у вигляді десятків мільйонів гривень несплаченого акцизного збору, а так само втрачається здоров'я багатьох людей – споживачів недоброякісних підакцизних товарів (Кириченко І.В. Запобігання злочинам у сфері обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – С. 2).

ст. 204 КК є нормою, якою “передбачено відповідальність за посягання виключно на податкові відносини”.²⁹

Належність злочину, передбаченого ст. 205 КК України, до податкових деліктів обґрунтовується у статті “Кримінально-правова характеристика фіктивного підприємництва як злочинного посягання на систему оподаткування”, яка включена у цю збірку.

Визнання ухилення від повернення виручки в іноземній валюті злочинним посяганням на систему оподаткування виходить з того, що це діяння не лише порушує встановлений порядок ЗЕД в частині проведення валютних розрахунків, покликаний забезпечити надходження валютних коштів, а й через звуження бази оподаткування зменшує доходи державного бюджету. Описана у ст. 207 КК України поведінка вважається кримінально каранюю формою втечі капіталів – негативного явища, притаманного в першу чергу для країн, які зазнають значних труднощів у своєму соціально-економічному розвитку. Серед чинників, які зумовлюють як легальні, так і нелегальні прояви відпливу капіталовкладень з конкретної країни за кордон, не останнє місце займає сильний податковий тягар. В літературі відзначається, що країни, в яких встановлені високі податки, змушують підприємців акумулювати гроші в країнах низького оподаткування і звідти займатись веденням своїх комерційних справ. За неповерненням валюти з-за кордону найчастіше приховується не вигідний для країни розподіл капіталу і небажання сплачувати встановлені законодавством податки і збори.³⁰

Водночас слід наголосити на тому, що передбачений ст. 207 КК України злочин загалом є посяганням на систему валютного регулювання і саме у такій площині має вирішуватись питання про долю цієї кримінально-правової заборони. Ставлення до неї (її аналога – ст. 193 КК РФ) як до яскравого прикладу пережитку адміністративно-командної системи радянського управління³¹ або ж як до антиринкового припису – вияву економічно невиправданої, помилкової криміналізації, що обмежує самостійність суб'єктів господарювання³², вважаю дещо поверховим. Річ у тім, що залежно від стану валютної кон'юнктури і на різних історичних етапах майже всі країни світу застосовували і застосовують різноманітні валютні обмеження. Так, за даними МВФ, станом на кінець 2003 р. обов'язкова репатріація експортної валютної виручки практикувалась у 101 країні, а обов'язковий продаж такої виручки – у 79 країнах.³³ Навіть у країнах із розвинутою ринковою економікою, слушно зазначає І.А. Клепицький, здійснюване державою правове регулювання валютного ринку включає в себе кримінальні та адміністративні санкції.³⁴ Видається, що у вітчизняного законодавця за умов проведеної на початку 90-х років минулого століття лібералізації ЗЕД були вагомі підстави для криміналізації приховування валютної виручки як форми нелегальної втечі капіталів. Інша справа – ефективність застосування розглядуваної кримінально-правової заборони.

Нормалізація ситуації в сфері оподаткування, загальне поліпшення інвестиційного клімату, стабільність законодавства і подальший рух по шляху ринкових реформ дозволить з часом інтегрувати вітчизняну економіку у світове господарство і стимулювати такі цивілізовані форми капіталовкладень за кордон, як експортні кредити та легальні прямі інвестиції. В Україні мають бути створені умови, за яких приховане вивезення капіталів за кордон втратить для резидентів економічне значення, а, отже, відпаде потреба у кримінально-правових засобах впливу на учас-

²⁹ Гудорова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 87.

³⁰ Дмитриев О.В. Экономическая преступность и противодействие ей в условиях рыночной системы хозяйствования / Отв. ред. М.П. Клейменов. – М.: Юрист, 2005. – С. 100 – 101; Лопашенко Н.А. Бегство капиталов, передел собственности и экономическая амнистия. – М.: АНО “Юридические программы”, 2005. – С. 68 – 69; Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 117 – 118; Файерабенд Й. Тайники для миллионеров. Пер. с нем. – М.: Прогресс, 1989. – С. 38.

³¹ Сломчинская С., Бронза А. Новый Уголовный кодекс о преступлениях в сфере внешнеэкономической деятельности // Бизнес. Бухгалтерия. – 15 ноября 2001 г. – № 46/2.

³² Жалинский А.Э. Проблема “бегства капиталов из России” и совершенствование уголовного национального законодательства // Преступность и уголовное законодательство: реалии, тенденции, взаимовлияние: Сборник научных трудов / Под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, Саратовский Центр по исследованию организованной преступности и коррупции: Сателлит, 2004. – С. 363; Курс российского уголовного права. Особенная часть / Под ред. В.Н. Кудрявцева, А.В. Наумова. – М.: Спарк, 2002. – С. 457 – 458; Лопашенко Н.А. Бегство капиталов, передел собственности и экономическая амнистия. – М.: АНО “Юридические программы”, 2005. – С. 78 – 79.

³³ Саттарова Н.А. Принуждение в финансовом праве / Под ред. проф. И.И. Кучерова. – М.: Юрлитинформ, 2006. – С. 257 – 258; Курбанова Х.И. Валютное регулирование: постепенная либерализация и сокращение ограничений // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 3. – С. 42 – 43.

³⁴ Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 416.

ників ЗЕД. Подібним чином оцінює перспективи кримінально-правової протидії ухиленню від повернення валютної виручки І.В. Шишко, на думку якої з усуненням факторів, що провокують великомасштабну втечу капіталів, зникне необхідність у кримінально-правових засобах забезпечення виконання обов'язку із повернення коштів в іноземній валюті або ж цей обов'язок буде скасований регулятивним законодавством.³⁵

Гарно ілюструє подібну логіку міркувань наступна обставина: з моменту скасування НБУ у 2005 р. такого валютного обмеження, як обов'язковий продаж надходжень в іноземній валюті на користь резидентів, ст. 207 КК України своє значення як засобу, що забезпечує формування валютних резервів держави, втратила. Як відомо, порядок обов'язкового продажу валютних надходжень на користь резидентів через уповноважені банки на міжбанківському валютному ринку було введено у 1993 р. з метою створення необхідних умов для запровадження внутрішньої конвертації української національної валюти та стабілізації її курсу. Скасування на підставі Закону від 3 червня 1997 р. "Про внесення змін до деяких декретів Кабінету Міністрів України з питань валютного регулювання" 50-відсоткового обов'язкового продажу надходжень в іноземній валюті дозволило резидентам використовувати одержану ними валюту у повному обсязі на власний розсуд з урахуванням обмежень, встановлених чинним законодавством. З метою недопущення неконтрольованого розвитку ситуації у зв'язку з фінансовою кризою постановою КМУ та НБУ від 10 вересня 1998 р. № 1413 були затверджені Антикризіві заходи фінансової стабілізації. Одним з таких заходів, спрямованих на підтримання курсу гривні, стало відновлення обов'язкового продажу на міжбанківському валютному ринку 50 відсотків валютних надходжень на користь резидентів від здійснення експортних операцій. Закон України від 18 грудня 2008 р. "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо мінімізації впливу фінансової кризи на розвиток вітчизняної промисловості" передбачав запровадження для суб'єктів господарювання обов'язку продавати не менше 50% валютних надходжень не пізніше як через 5 днів після їх отримання, однак рішенням Конституційного Суду України вказаний Закон був визнаний неконституційним (Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо мінімізації впливу фінансової кризи на розвиток вітчизняної промисловості" від 14 липня 2009 р. № 18-рп/2009).

До речі, скасування Центральним банком РФ з квітня 2006 р. обов'язкового продажу резидентами валютної виручки, на думку окремих російських авторів, позбавляє сенсу існування ст. 193 КК РФ, якою передбачено відповідальність за неповернення з-за кордону коштів в іноземній валюті.³⁶ Водночас інші дослідники висловлюються за збереження у тексті КК цієї заборони, зважаючи на те, що у зв'язку із несприятливою економічною кон'юнктурою відповідні валютні обмеження для учасників ЗЕД знову можуть бути запроваджені, а, отже, вказана кримінально-правова заборона у майбутньому може знадобитись.³⁷

Продовжуючи висвітлювати податкову складову суспільної небезпеки ухилення від повернення виручки в іноземній валюті, зазначу, що учасники ЗЕД можуть приховувати валютну виручку й уникати у такий спосіб виконання покладених на них податкових зобов'язань. Зумовлено це тим, що у передбачених законодавством випадках виручка в іноземній валюті є об'єктом оподаткування, тобто з неї повинні сплачуватись належні податки та інші обов'язкові платежі. Так, ст. 4 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" визначає валовий дохід підприємства як загальну суму доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами. П. 7.3.1 ст. 7 цього Закону присвячений особливостям оподаткування доходів в іноземній валюті, отриманих платником протягом звітного періоду у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг), а в ст. 19 йдеться про зарахування за певних умов

³⁵ Шишко І.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 37.

³⁶ Лопашенко Н.А. Уголовная политика. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 122; Российское уголовное право. Особенная часть: Учебник для вузов / Под ред. В.С. Комиссарова. – СПб.: Питер, 2008. – С. 261 – 262; Смоляков П. Уголовная ответственность за невозвращение из-за границы средств в иностранной валюте // Законность. – 2007. – № 2. – С. 34.

³⁷ Соловьев О.Г. К вопросу о конструировании бланкетной диспозиции уголовно-правовой нормы // Уголовно-правовая защита конституционных прав человека (к 15-летию Конституции России). Сборник материалов межд. науч.-практ. конференции, 26 – 27 мая 2009 г. – СПб., 2009. – С. 377 – 380.

під час сплати податку на прибуток в Україні тих сум податків, які сплачені суб'єктом господарської діяльності за кордоном. П. 9.9 ст. 9 Закону "Про податок з доходів фізичних осіб" встановлює порядок оподаткування іноземних доходів. Д.Г.Макаров слушно зазначає, що у тому разі, коли залишена за кордоном частина валютної виручки підприємства "випадає" з податкового обліку підприємства – учасника ЗЕД, має місце порушення не тільки валютного, а й податкового законодавства.³⁸

Враховуючи те, що при ухиленні від повернення виручки в іноземній валюті, як правило, не сплачуються належні податки з доходів в іноземній валюті, Н.О. Гуторова додатковим об'єктом злочину, передбаченого ст. 207 КК, називає податкові відносини³⁹, з чим варто погодитись. Хотів би лише уточнити, що приховування доходу в іноземній валюті, який не є виручкою в іноземній валюті, диспозицією ст. 207 КК не охоплюється і за наявності до цього підстав може розглядатись як кримінально каране ухилення від сплати податків і зборів. Наприклад, за ст. 212 КК потрібно кваліфікувати дії службових осіб підприємств – резидентів України, які приховують доходи, отримані в результаті розміщення коштів на депозитних рахунках в іноземних банках або внаслідок іншої інвестиційної діяльності. Також слід враховувати ту обставину, що поняття валового доходу підприємства є більш широким, ніж поняття його валютної виручки, оскільки включає в себе також: доходи від спільної діяльності та у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими вимогами, доходів від здійснення лізингових операцій; доходи з інших джерел та від позареалізаційних операцій; суми штрафів та (або) пені чи неустойки, одержаних за рішенням сторін договору, відповідних державних органів чи суду, тощо. При цьому під виручкою в іноземній валюті як предметом злочину, передбаченого ст. 207 КК, треба розуміти грошові кошти в іноземній валюті, право на отримання яких від нерезидента резидент має відповідно до договору про експорт товарів (робіт, послуг).

У тому разі, коли зазначена валютна виручка, будучи об'єктом оподаткування, відображається у податковому обліку суб'єкта господарювання, але водночас умисно не повертається в Україну у встановлений законодавством термін, вчинене потрібно кваліфікувати лише за ст. 207 КК. У такій ситуації податкові органи не вводяться в оману щодо наявності і розміру об'єкта оподаткування, у зв'язку з чим підстав для застосування ст. 212 КК мною не вбачається.

До злочинних посягань на систему оподаткування варто відносити і видання нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку. Суспільна небезпека цього злочину визначається як порушенням вимог бюджетного законодавства і недоотриманням державним і місцевими бюджетами належних доходів, так і порушенням встановленого порядку запровадження і справляння податків і зборів. До вказаних у ст. 211 КК України актів із змістовної точки зору належать, зокрема, ті, які: запроваджують нові види обов'язкових платежів, не передбачені Законом "Про систему оподаткування"; змінюють об'єкти, ставки, строки або порядок сплати до бюджетів податків, зборів (обов'язкових платежів); передбачають списання заборгованості зі сплати обов'язкових платежів, у т. ч. податкового характеру; надають пільги щодо податків або позбавляють таких пільг. Обґрунтовуючи віднесення розглядуваного злочину до посягань на систему оподаткування, Р.Ю. Гревцова слушно зазначає, що за ст. 211 КК "за наявності підстав може наставати кримінальна відповідальність за незаконне встановлення обов'язкових внесків державі, незаконне стягнення цих внесків та незаконне звільнення платників від їхньої сплати".⁴⁰ На думку С.Г. Пепеляєва, вказані неправомірні діяння, будучи спрямованими проти законного встановлення, введення і справляння податків, утворюють одну з груп податкових правопорушень, а саме правопорушення проти системи податків.⁴¹

Виокремлюючи податкову складову злочину, передбаченого ст. 211 КК, водночас слід мати на увазі те, що: 1) доходи бюджетів, включаючи податкові надходження, останніми не обмежуються і охоплюють також неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом і трансферти (ст. 9 БК); 2) ст. 211 КК передбачає караність неправомірної зміни не лише доходної, а й видаткової частини бюджетів. Із сказаного випливає, що видання нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановле-

³⁸ Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 66.

³⁹ Гуторова Н.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности: Раздел VII Особенной части Уголовного кодекса Украины с научно-практическим комментарием. – Х.: Одиссей, 2003. – С. 76.

⁴⁰ Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 139.

⁴¹ Налоговое право: учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – С. 437; Пепеляев С.Г. Налоги: реформы и практика. – М.: Статут, 2005. – С. 193.

ному законом порядку, як і порушення законодавства про бюджетну систему України (ст. 210 КК), – це злочин проти системи бюджетного регулювання, одним із додаткових об'єктів якого (поряд із конституційними правами громадян і порядком здійснення службовими особами службових повноважень) виступає система оподаткування. Якщо виходити із традиційної класифікації податкових правовідносин за функціональним критерієм, то можна уточнити, що злочин, передбачений ст. 211 КК, посягає на податкові правовідносини, що виникають у процесі введення і справляння податкових платежів. Інші згадані у цьому коментарі злочини посягають на правовідносини, які, складаючи ядро податково-правового регулювання, виникають у процесі сплати податкових платежів.

Кримінальне законодавство деяких зарубіжних країн містить подібні до ст. 211 КК України приписи, призначення яких полягає і в тому, щоб завдяки захисту належного порядку введення та адміністрування податків і зборів попередити заподіяння шкоди праву власності фізичних та юридичних осіб – платників обов'язкових внесків державі. Наприклад, § 353 КК ФРН передбачає караність дій посадової особи, яка завищує розмір податків, зборів або інших виплат для громадської каси, знаючи при цьому про те, що боржник повинен сплачувати значно меншу суму або взагалі нічого не повинен сплачувати. Ст. 437 КК Іспанії встановлює відповідальність для тих посадових осіб і державних службовців, які прямо або опосередковано стягують податки чи тарифи за неналежними преїскурантами і переліками або у більшому розмірі, ніж це вказано у законі. Вимога незаконного податку або збору є злочином у Норвегії. Ст. 432-10 КК Франції передбачає покарання для осіб, які мають публічну владу або є державними службовцями і які вимагають чи стягують як державні збори, внески, податки чи мита кошти, що не підлягають сплаті у такій якості або мають сплачуватись у меншому розмірі. Злочином визнається і незаконне надання з будь-яких мотивів звільнень від сплати вказаних внесків. В юридичній літературі подібного роду зловживання уповноважених осіб інколи називають злочинами у сфері податкового адміністрування.⁴²

Зверну увагу на внутрішню суперечливість диспозиції ст. 211 КК України. Згідно з нею злочином визнається видання службовою особою відповідних актів, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих або особливо великих розмірах. При цьому ч. 5 ст. 50 БК прямо передбачає, що податки, збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету визнаються зарахованими у доход державного бюджету з моменту зарахування їх на єдиний казначейський рахунок бюджету. Вказівка у ст. 211 КК саме на бюджетні кошти, якщо буквально тлумачити кримінальний закон, фактично унеможлиблює кваліфікацію за цією статтею випадків видання службовими особами будь-яких нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють лише доходи бюджету у бік їх зниження або завищення. Адже зазначені дії стосуються коштів, які на момент видання того чи іншого акта ще не зараховані до бюджету і які у зв'язку з цим необґрунтовано визнавати бюджетними. Наголошуючи на відмінності податкових відносин від бюджетних, С.І. Улезько пише, що останні виникають з приводу майна, яке перебуває у власності держави.⁴³ "Суб'єкти бюджетних правовідносин беруть участь у розподілі доходів і видатків між бюджетами, одержанні бюджетних асигнувань..."⁴⁴.

Аналізуючи ст. 211 КК, А. Волобуєв і Р. Степанюк висувують інше (як на мене, поширювальне) розуміння поняття бюджетних коштів, поділяючи їх на: 1) кошти, заплановані у бюджеті, але ще не одержані (планові кошти); 2) кошти, які вже надійшли до бюджету (наявні кошти).⁴⁵ На користь наведеного розуміння вказує примітка 1 до ст. 210 КК, яка визначає бюджетні

⁴² Зрелов А.П., Краснов М.В. Налоговые преступления / Под ред. К.К. Саркисова. – М.: Издательско-консультационная компания "Статус-Кво" 97, 2004. – С. 13, с. 20 – 21; Якимова С.С. Зарубежный опыт уголовно-политического решения проблем борьбы с налоговыми преступлениями // Кримінально-правова політика держави: теоретичні та практичні аспекти проблеми: Матеріали міжнародної наукової конференції, Донецьк, 17 – 18 листопада 2006 р. – Донецьк: Донецький юридичний інститут ЛДУВС, 2006. – С. 143 – 149.

⁴³ Улезько С.І. Теоретические основы исследования уголовно-правовой охраны налоговой системы России: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 1998. – С. 162.

⁴⁴ Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2003. – № 10. – С. 7.

⁴⁵ Волобуєв А., Степанюк Р. Особливості механізму злочинних порушень бюджетного законодавства // Вісник Академії правових наук України. – 2003. – № 4. – С. 200 – 201.

Натомість О.В.Тихонова, роблячи наголос на наявності певних коштів, під бюджетними коштами як предметом злочину, передбаченого ст. 210 КК України, пропонує розуміти кошти, які знаходяться на єдиному казначейському рахунку, на відповідних рахунках в органах Державного казначейства України (чи на рахунках у банківських установах у випадках, передбачених законодавством) або в касах бюджетних установ (Тихонова О.В. Кримінальна відпові-

кошти як кошти, що включаються (а не включені) у бюджети всіх рівнів. З тим, щоб усунути ґрунт для суперечливого тлумачення КК і подолати ставлення до ст. 211 КК як до норми, що передбачає караність лише протиправного розподілу бюджетних коштів, пропонуємо у цій кримінально-правовій нормі уточнити, що предметом описаних у ній дій є кошти (а не бюджетні кошти) у великих чи особливо великих розмірах.

Незаконне виготовлення, підроблення, використання або збут незаконно виготовлених, одержаних чи підроблених марок акцизного збору (ст. 216 КК України) посягає на систему оподаткування в частині встановленого законодавством порядку сплати акцизного збору на алкогольні напої і тютюнові вироби. Наведене положення ґрунтується на законодавчому визначенні марки акцизного збору та призначенні цього документа як складової частини механізму справляння відповідного непрямого податку. Марки акцизного збору, не перебуваючи у вільному цивільно-правовому обороті і не надаючи особі права на реалізацію підакцизних товарів, лише певним чином регулюють порядок реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а саме засвідчують, що акцизний збір сплачено.

Оскільки марки акцизного збору є специфічним різновидом документів, законодавець цілком обґрунтовано, виділив незаконні дії з ними в окремий склад злочину у сфері господарської діяльності. Водночас варто уточнити, що злочин, передбачений ст. 216 КК, шкодить не лише системі оподаткування і належить до багатооб'єктних, адже його предметом, крім марок акцизного збору, є контрольні марки для маркування упаковок примірників аудіовізуальних творів, фонограм, відеограм, комп'ютерних програм, баз даних і голографічні захисні елементи.

Відповідно до ст. 1 Закону від 15 вересня 1995 р. із змінами "Про акцизний збір на алкогольні напої і тютюнові вироби" марка акцизного збору – це спеціальний знак, наявність якого на предметах засвідчує сплату акцизного збору і підтверджує легальність ввезення і реалізації в Україні відповідних виробів. Лише протягом 2004 р. органи ДПС реалізували 1,1 млрд. акцизних марок вітчизняним виробникам лікєро-горілчаної і виноробної продукції і 5,3 млрд. марок – виробникам тютюнової продукції.⁴⁶ На фінансове значення марок акцизного збору як інструмента податкового контролю вказує і такий факт: впровадження голографічно захищених марок, які прийшли на зміну маркам старого зразка, виготовлюваним Київською офсетною фабрикою на звичайному папері, дало змогу збільшити у 2003 р. надходження до державного бюджету на 1,1 млрд. грн.⁴⁷

У встановленому порядку марки акцизного збору продаються тим суб'єктам підприємницької діяльності, які відповідно до законодавства є платниками акцизного збору з алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Думка про те, що продаж марок є однією з форм стягнення акцизів, а точніше заходом державного контролю за їх сплатою підтверджується зверненням до Положення про виробництво, зберігання, продаж марок акцизного збору з голографічними захисними елементами і маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, затвердженого постановою КМУ від 23 квітня 2003 р. № 567. Відповідно до пунктів 3, 8 – 10 цього документа виробники та імпортери алкогольних напоїв і тютюнових виробів для одержання марок акцизного збору поряд з іншими документами подають платіжні документи з відмітками банківських установ, що підтверджують як оплату вартості замовлених марок, так і сплату акцизного збору. Останній має бути сплачений до державного бюджету на контрольовані податковими органами рахунки, відкриті органами Державного казначейства України згідно з кодами бюджетної класифікації. Вчинення злочину, передбаченого ст. 216 КК, врешті-решт призводить до реалізації алкогольних напоїв і тютюнових виробів без сплати акцизного збору на ці товари і в результаті – до ненадходження у бюджет належних грошових коштів.

Треба однак зробити застереження: ст. 216 КК 2001 р., як і ст. 153-1 КК 1960 р., не містить вказівки на якісь конкретні мотиви, у зв'язку з чим слід зробити висновок про те, що мотиви аналізованого злочину можуть бути різними. Н.О. Гудорова у своїй монографії охарактеризувала таку позицію, раніше висловлену П.П. Андрушком стосовно ст. 153-1 попереднього КК, як непереконливу і назвала штучним розрив між незаконними діями з акцизними марками і ухиленням від сплати акцизного збору. Науковець поставила запитання: з якою ще метою можна умисно незаконно виготовляти, отримувати чи підробляти марки акцизного збору, якщо в

дальність за порушення законодавства про бюджетну систему України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – С. 4 – 5, с. 9 – 10, с. 16 – 17).

⁴⁶ Саливон С. Махнем не глядя! // Бизнес. – 6 июня 2005 г. – № 23.

⁴⁷ Тарашенко Д. Прибуткова голографія // Урядовий кур'єр. – 20 квітня 2004 р. – № 74.

подальшому винна особа не має наміру їх використовувати (самостійно або іншими особами) при ухиленні від сплати акцизного збору?⁴⁸

На мою думку, зовсім неважко уявити собі ситуації, коли особа, скоюючи перераховані у ст. 216 КК злочинні дії, керується зовсім не прагненням ухилитись від сплати акцизного збору. Наприклад, особа може переслідувати мету збагачення за рахунок збуту незаконно виготовлених чи підроблених акцизних марок або воліє отримати винагороду за незаконне виготовлення таких марок. Якщо виходити з положення про нерозривний взаємозв'язок ухилення від сплати акцизного збору і незаконних дій з акцизними марками, то притягнення такої особи до відповідальності за ст. 216 КК стає доволі проблематичним, але чи можна вважати такий підхід виправданим? Видається, що ні; принаймні диспозиція кримінально-правової норми обмежень щодо мотивації злочинної поведінки не встановлює. Разом з тим не буде зайвим законодавче уточнення суб'єктивної сторони цього злочину за рахунок вказівки у ч. 1 ст. 216 КК на те, що незаконне виготовлення або підроблення відповідних предметів вчинюється з метою їх збуту або використання за призначенням.

До злочинних посягань на систему оподаткування можна віднести фіктивне банкрутство, доведення до банкрутства, приховування стійкої фінансової неспроможності і незаконні дії у разі банкрутства. Подібної точки зору дотримується В.В.Лисенко, який у межах запропонованого ним криміналістичної класифікації податкових злочинів виокремлює групу злочинів (ст. ст. 218, 219, 221 КК), що "характеризуються неправомірним припиненням підприємницької діяльності з метою несплати податкових платежів..."⁴⁹.

Висвітлюючи податкову складову "банкрутських" злочинів, слід передусім звернути увагу на те, що відповідно до п. 18.2 ст. 18 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" підлягає списанню безнадійний податковий борг, під яким розуміється, у т. ч. податковий борг платника податків, визнаного у встановленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю активів банкрута. Згідно з ч. 2 ст. 36 Закону від 30 червня 1999 р. "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом" орган стягнення зобов'язаний погодитися на задоволення частини вимог із податків та зборів (обов'язкових платежів) на умовах мирової угоди з метою забезпечення відновлення платоспроможності підприємства. При цьому податковий борг, який виник у строк, що передував трьом повним календарним рокам до дня подання заяви про порушення справи про банкрутство до господарського суду, визнається безнадійним та списується. Відповідно до ч. 2 ст. 7 вказаного Закону заява боржника про порушення справи про банкрутство, крім іншої інформації, повинна містити відомості про розмір заборгованості з податків і зборів.

Одним із мотивів вчинення фіктивного банкрутства, визначеного у ст. 218 КК як завідомо неправдива офіційна заява відповідного суб'єкта про фінансову неспроможність виконати вимоги з боку кредиторів і зобов'язання перед бюджетом, може бути небажання сплачувати належні податкові платежі. Фактично фіктивне банкрутство, якщо заява про нездатність виконання податкових зобов'язань спричинила велику матеріальну шкоду державі, є різновидом (окремим випадком, способом) ухилення від сплати обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування. З цього приводу згадується, що у п.6 рішення Пленуму Вищого арбітражного суду України від 9 лютого 1999 р. "Про стан дотримання законності у вирішенні господарських спорів і завдання арбітражних судів щодо протидії правопорушенням та корупційним проявам в економічній сфері" містилась рекомендація арбітражним судам інформувати органи ДПА щодо порушення справ про банкрутство з ініціативи підприємств, установ, організацій. Таке інформування розглядалось як важливий чинник вдосконалення взаємодії судів і податкових органів з метою створення умов для наповнення доходної частини бюджету. Слід сказати і про те, що відомчі документи ДПА послідовно орієнтують на необхідність встановлення ознак фіктивного банкрутства саме як податкового злочину.⁵⁰

⁴⁸ Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 162.

⁴⁹ Лисенко В.В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції (Теорія та практика): Монографія. – К.: Логос, 2004. – С. 31.

⁵⁰ Методические рекомендации работникам подразделений организации оперативных мероприятий по сокращению налоговой задолженности по выявлению и раскрытию преступления, предусмотренного ст. 218 УК Украины "Фиктивное банкротство". Письмо ГНАУ от 28.10.2002 г. № 1021/7/26-9017 // Бухгалтерия. – 25 ноября 2002 г. – № 48/1-2. – С. 21 – 32; Порядок взаимодействия подразделений погашения просроченных налоговых обязательств с

Ще одним способом “поховати” податкові зобов’язання та обманути державу, яка не отримує належних коштів як податки і збори, є доведення до банкрутства. Ст. 219 КК України визначає цей злочин як умисне, з корисливих мотивів, іншої особистої заінтересованості або в інтересах третіх осіб вчинення власником або службовою особою суб’єкта господарської діяльності дій, що призвели до стійкої фінансової неспроможності суб’єкта господарської діяльності, якщо це завдало великої матеріальної шкоди державі чи кредитору. В російській юридичній літературі також зазначається, що умисне банкрутство, не дивлячись на відсутність у ст. 196 КК РФ вказівки на спеціальну мету – несплату податків, у ряді випадків є нічим іншим, як ухиленням від оподаткування.⁵¹ Казахський дослідник А.К. Айкімбаєв пропонує використовувати мету “ухилення від сплати податків” як кваліфікуючу ознаку у тих статтях КК, які передбачають відповідальність за посягання на фінансові інтереси держави, включаючи фіктивне та умисне банкрутство.⁵²

Одна з поширених у сьогоднішній Україні схем доведення до банкрутства полягає у створенні на базі підприємства-боржника перед бюджетом нового господарюючого суб’єкта, якому передаються ліквідне майно, дебіторська заборгованість і трудові ресурси. Старе підприємство, за яким залишається основна сума податкової заборгованості, не здатне її погасити і оголошується банкрутом.⁵³ Ухиленню від сплати податків, суть якого полягає у “розведенні” і закріпленні за різними юридичними особами ліквідних активів і податкових зобов’язань, може передувати інтенсивна і пов’язана з утворенням об’єктів оподаткування фінансово-господарська діяльність суб’єкта господарювання, який надалі умисно перетворюється у банкрута. У затверджених наказом Державного комітету фінансового моніторингу України від 27 грудня 2005 р. № 249 Типологіях легалізації злочинних коштів в Україні у 2004 – 2005 р.р. вказується на поширеність випадків штучної самоліквідації організацій в кінці звітного податкового періоду або перед очікуваною перевіркою, а так само після проведення податкової перевірки, яка встановила великі суми прихованих від оподаткування доходів.⁵⁴

Водночас хотів би відзначити неоднозначність проблеми тлумачення фіктивного банкрутства і доведення до банкрутства як податкових деліктів. Внаслідок сильного податкового тиску на вітчизняних товаровиробників створення значної частини ВВП в Україні обслуговується необлікованою готівкою, обіг якої відбувається поза межами банківської системи і не залежить від наявності у підприємства кредиторської заборгованості. Ініціювати за таких обставин провадження у справі про банкрутство, умисно створювати передумови для визнання підприємства фінансово неспроможним видається не зовсім логічним кроком, оскільки це може призвести до ліквідації підприємства, до повного припинення його фінансово-господарської діяльності, у т. ч. операцій з необлікованою готівкою, які приносять реальний прибуток, що не контролюється податковими та іншими фіскальними органами.

Відповідно до ст. 1 Закону “Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом” поняття неплатоспроможності охоплює неспроможність суб’єкта підприємницької діяльності виконати зобов’язання щодо сплати податків і зборів, а кредиторами визнаються у т. ч. органи ДПС та інші державні органи, які здійснюють контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів. З урахуванням цих законодавчих положень слід погодитись з висновком Мінекономіки про те, що з погляду кримінальної відповідальності за приховування стійкої фінансової неспроможності (ст. 220 КК) недостовірні відомості можуть бути подані відповідним суб’єктом і до податкових органів.⁵⁵

подразделениями налоговой милиции при применении мер по погашению налогового долга. Утвержден приказом Государственной налоговой администрации Украины от 23 июня 2006 г. № 348 // Бухгалтерия. – 14 августа 2006 г. – № 33. – С. 42 – 48.

⁵¹ Гудков Ф.А. Правовые границы налоговых схем // Ваш налоговый адвокат. – 2004. – № 2. – С. 73; Зафесов В.Г., Сихов А.Р. Налоговые преступления: соотношение со смежными составами преступлений в сфере экономической деятельности // Закон и право. – 2002. – № 7. – С. 55; Корчагин А.Г. Преступления в сфере экономики и экономическая преступность. Монография. – Владивосток: Изд-во Дальневост. ун-та, 2001. – С. 90 – 91.

⁵² Айкімбаєв А.К. Проблемы борьбы с уклонением от уплаты налогов в Республике Казахстан: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Караганда, 2000. – С. 10 – 11.

⁵³ Схеми уклонения от налогообложения, известные ГНАУ. Дубль 2 // Бизнес. Бухгалтерия – 6 сентября 1999. – № 36. – С. 44.

⁵⁴ Возвращение “Бриллиантовой руки” // Бухгалтерия. – 29 мая 2006 г. – № 22. – С. 15.

⁵⁵ Ответственность за сокрытие стойкой финансовой неплатежеспособности. Письмо Министерства экономики Украины от 10 ноября 2006 г. № 21-16/62 // Бухгалтерия. – 10 декабря 2006 г. – № 50. – С. 23.

Відповідно до ст. 221 КК незаконні дії у разі банкрутства – це умисне приховування майна, відомостей про майно, передача майна в інше володіння або його відчуження чи знищення, а також фальсифікація, приховування або знищення документів, які відображають господарську чи фінансову діяльність, якщо ці дії вчинені відповідним суб'єктом в період провадження справи про банкрутство і завдали великої матеріальної шкоди. Криміналізація такої поведінки стала результатом врахування як власного історичного і зарубіжного досвіду, так і тієї обставини, що відсутність у боржника на початковий момент застосування процедур банкрутства ліквідного майна перешкоджає реальному задоволенню вимог кредиторів. Не має належного зиску і держава. Так, за даними ДПА, у 2005 р. у процедурі банкрутства перебувало 8,5 тис. боржників із загальною сумою кредиторських вимог органів ДПС у 4,1 млрд. грн.; при цьому 3,9 тис. боржників не мали активів для погашення боргів перед бюджетом на суму 2,3 млрд. грн.⁵⁶

Шахрайство з фінансовими ресурсами, будучи сконструйоване як багатооб'єктний злочин, посягає не лише на систему оподаткування, а й на встановлений порядок кредитування і фінансування господарської діяльності, права і законні інтереси кредиторів. Діяння, передбачене ст. 222 КК, є злочином проти системи оподаткування в тому разі, коли воно полягає у протиправному одержанні податкової пільги чи спробі її отримання. Більш докладно про це йде мова у статті "Шахрайство з фінансовими ресурсами як злочин проти системи оподаткування: проблеми застосування і вдосконалення ст. 222 Кримінального кодексу України", яка включена у цю збірку.

⁵⁶ Об усилении работы по выявлению и предупреждению "искусственного" банкротства. Письмо ГНА Украины от 21.10.2005 г. № 21160/7/24-2217 // Бухгалтерия. – 12 декабря 2005 г. – № 5. – С. 27 – 28.

Злочинні доходи як об'єкт оподаткування¹

Відповідно до п. п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону України від 22 травня 2003 р. № 889-IV “Про податок з доходів фізичних осіб” (далі – Закон від 22 травня 2003 р.) до складу загального місячного оподатковуваного доходу включаються, зокрема, кошти або майно, отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, підтверджених обвинувальним вироком суду, незалежно від призначеної ним міри покарання. Наведене законодавче формулювання породжує суперечливі тлумачення фахівців стосовно того, яким чином оподаткування окремих різновидів доходів, одержаних злочинним шляхом, має впливати на застосування ст. 212 КК (“Ухилення від сплати податків, зборів (інших обов'язкових платежів”). Спробуємо з'ясувати як кримінально-правове значення положення, закріпленого у п. п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р., так і взагалі доцільність існування у вітчизняному податковому законодавстві подібної норми. Тим більше, що ідентичний за змістом припис міститься у п.п. 4.2.12 п. 4.2 ст. 4 розділу IV (назва розділу – “Податок на доходи фізичних осіб”) останньої на сьогодні редакції проекту Податкового кодексу України, розробленого Кабінетом Міністрів України і переданого на розгляд до Верховної Ради України.

Передусім хотів би зауважити, що ст.6 Закону України “Про систему оподаткування”, в якій дається визначення об'єкта оподаткування, прямо не вказує на те, що таким об'єктом повинні виступати доходи лише від дозволених законом видів діяльності. Тому викликає подив посилання в абз. 1 п. 17 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” на Закон “Про систему оподаткування” як на документ, з якого начебто випливає те, що об'єктом оподаткування є доходи, одержані саме з легальних джерел. Натомість у п. 1.2 ст. 1 Закону від 22 травня 2003 р., справді, зазначається, що доходом як об'єктом оподаткування визнається сума будь-яких коштів, вартість активів, що мають вартість, у т. ч. набутих незаконним шляхом у випадках, визначених цим Законом.

Варто звернути увагу на ту обставину, що винуватість особи у вчиненні злочину (це стосується і кримінально караних діянь, безпосередньо вказаних у ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р.) фактично може бути встановлена не лише обвинувальним вироком, а й постановою про закриття кримінальної справи. Цей процесуальний документ виноситься судом у разі звільнення особи від кримінальної відповідальності, що не свідчить про виправдання особи, не означає визнання її невинуватою у вчиненні злочину. КК, регламентуючи вказаний правовий інститут, виходить із встановлення факту вчинення особою злочину, а тому передбачені законом підстави звільнення від кримінальної відповідальності визнаються nereабілітуючими. Оскільки у п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р. фігурує лише обвинувальний вирок суду, то у разі підтвердження сум одержаного хабара, викраденого майна чи привласненого скарбу постановою суду про закриття кримінальної справи законних підстав для включення вказаних сум до оподатковуваного доходу фізичної особи не вбачається. Отже, із не зовсім зрозумілих причин такий фіскальний показник, як оподатковуваний дохід фізичної особи, ставиться у залежність від прийняття того чи іншого процесуального рішення у кримінальній справі, яке заздалегідь спрогнозувати неможливо і на яке впливає низка об'єктивних і суб'єктивних чинників.

Пов'язування доходу фізичної особи з уже постановленим у кримінальній справі обвинувальним вироком суду означає, що оподаткування деяких злочинних доходів, запроваджене в Україні з 1 січня 2004 р., не здатне досягнути тієї прагматичної мети, яку такий захід переслідує в окремих зарубіжних країнах.

Наприклад, досить унікальна ситуація з питання про оподаткування кримінальних доходів історично склалася у США. Кодекс внутрішніх доходів цієї країни прямо передбачає, що оподаткуванню підлягають всі доходи незалежно від джерел їх походження. Американські правники виокремлюють певні різновиди протиправної діяльності, стосовно яких проведення

¹ Стаття опублікована: Юридичний вісник України. – 20 – 26 грудня 2008 р. – № 51.

саме податкового розслідування є найбільш дієвим засобом притягнення злочинців до кримінальної відповідальності (корупція, наркобізнес, організована злочинність тощо). У будь-якому разі майже завжди вдається довести невідповідність між витратами та офіційними доходами обвинуваченого, що є підставою для притягнення його до кримінальної відповідальності за той чи інший злочин у сфері оподаткування, де основним доказом виступає перевернутий податковий звітність. Хрестоматійним прикладом вважається випадок засудження на початку 30-х років XX століття до тривалого тюремного ув'язнення (11 років позбавлення волі) за ухилення від сплати податків одного з ватажків американської мафії і "ворога суспільства № 1" Аль Капоне. І на сьогодні ця справа – предмет професійних гордоців співробітників Служби внутрішніх доходів Міністерства фінансів США, позаяк "тільки бухгалтер зміг спіймати Аль Капоне". Неабиякого розголосу набула справа колишнього високопоставленого співробітника ЦРУ Олдріча Еймса. Через декілька років після засудження до довічного позбавлення волі за шпигунство на користь СРСР Еймса знову притягли до кримінальної відповідальності – тепер вже за ухилення від сплати податків у розмірі 400 тис. доларів з тих доходів, які він отримував від іноземної розвідки за шпигунську діяльність. Воістину: "Патріотом ти можеш і не бути, але платником податків – зобов'язаний".

Прагматизм, подібний до американського, спостерігається і в сучасній Італії, де норми про кримінальну відповідальність за податкові, валютні та інші економічні злочини відіграють все більшу роль у боротьбі із злочинами, вчинюваними злочинними групами і мафіозними організаціями [1]. Вважається, що підтримати у суді обвинувачення у скоєнні того чи іншого економічного злочину, де фігурують документальні докази, набагато легше, ніж довести винуватість особи в участі у злочинній організації, оскільки тут обвинувачення ґрунтується здебільшого тільки на свідченнях обвинуваченого та свідків. Випадки оподаткування доходів лідерів злочинних угруповань від наркобізнесу, а доходів корумпованих чиновників – від хабарів зустрічаються і в деяких інших зарубіжних країнах, зокрема, у Нідерландах та Японії.

Таким чином, принципова відмінність між зарубіжним та українським підходами із розглядуваного питання полягає у наступному: якщо у США та Італії оподаткування нелегальних доходів, вирішуючи у т. ч. процесуальну проблему браку доказів, допомагає притягти до кримінальної відповідальності особу, винну у злочинному отриманні майнової вигоди (принаймні за скоєння податкового злочину), то в Україні таке оподаткування – це вже наслідок успішного кримінального переслідування особи, котра здобула злочинні доходи.

Викликає сумнів доречність вживання у Законі від 22 травня 2003 р. терміну "викрадені". Адже такі злочини проти власності, які характеризуються протиправним корисливим оборненням на свою користь чи користь інших осіб чужого майна, як вимагання, шахрайство, привласнення, розтрата і заволодіння майном шляхом зловживання службовим становищем, навряд чи можуть бути охарактеризовані як викрадення майна. Зрозуміло, що ця вибіркковість у плані визначення кола діянь, вчинення яких може впливати на розмір оподатковуваного доходу фізичної особи, пояснюється не стільки усвідомленим прагненням законодавця, скільки віддаленістю від кримінально-правової проблематики осіб, які розроблювали і ухвалювали Закон від 22 травня 2003 р. Отже, в його тексті замість викраденого майна мало б фігурувати майно, отримане платником податку внаслідок вчинення розкрадання (за умов охоплення цим поняттям різних форм злочинних посягань на власність), або ж (що видається більш коректним) внаслідок вчинення злочину проти власності, пов'язаного із протиправним оборненням чужого майна на свою користь чи користь інших осіб.

З приводу з'ясованої вибіркковості виникає ще одне питання більш загального характеру: чому з усього спектру злочинів, скоєння яких призводить до протиправного здобуття винною особою коштів чи іншого майна, у п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону "Про податок з доходів фізичних осіб" зафіксовано лише їх незначну частину і не названо, наприклад, вбивство з корисливих мотивів, збут піддакцизних товарів, зброї, порнографічних предметів чи наркотичних засобів, одержання незаконної винагороди працівником державного підприємства, установи чи організації, контрабанду, незаконне полювання? Якщо вже послідовно ставати на шлях оподаткування злочинних доходів, то, мабуть, варто задуматись над тим, щоб сформулювати узагальнене позначення для кримінально караних діянь, здатних збільшувати оподатковуваний дохід фізичної особи.

Нелогічність п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р. О. Печений вбачає, зокрема, у тому, що ця норма пов'язує оподаткування скаргу з тим, чи підлягає він здаванню

державі. “Адже у будь-якому випадку скарб як певна цінність в економічному розумінні утворює дохід у особи, яка його знайшла” [2]. Як на мене, вказівка в аналізованій нормі Закону від 22 травня 2003 р. саме на скарб, не зданий державі згідно із законом, принаймні з точки зору КК, виглядає логічною. Законодавець тут не стільки регламентує питання оподаткування скарбу як певного майнового блага, скільки веде мову про пов’язаний із скарбом злочин як джерело оподатковуваного доходу. А ст. 193 КК, будучи наразі узгодженою зі ст. 343 ЦК України, визнає злочином незаконне привласнення не будь-якого скарбу, а лише того скарбу, який має особливу історичну, наукову, художню чи культурну цінність і право власності на який у разі його виявлення як на пам’ятку історії та культури набуває держава. Хоча знову ж, казуїстичність законодавчих формулювань, присвячених визначенню об’єкта оподаткування, не може не дивувати.

П.П. Андрушко характеризує сформульовану у п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р. № 889-IV норму як вельми “оригінальну” як в силу її недоречності взагалі, так і з позиції визначення підстав і порядку застосування цієї норми та відповідальності за її порушення. Відзначається неузгодженість положень Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” в частині оподаткування прямо вказаних у ньому різновидів злочинних доходів із приписами Закону України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” щодо строків та порядку погашення узгоджених податкових зобов’язань. Зокрема, науковець пише, що Закон від 21 грудня 2000 р. не передбачає визначення податкового зобов’язання судом. У такий спосіб обґрунтовується негативна відповідь на питання про те, чи можна підтверджену судом в обвинувальному вироку суму коштів або майна, отриманих платником податків як хабар, викрадених ним чи знайдених як скарб, не зданий державі згідно із законом, вважати об’єктом оподаткування загального місячного оподатковуваного доходу, з якого має бути сплачений податок [3].

Вважаю, що П.П. Андрушко правий, коли вказує, що норма Закону від 22 травня 2003 р. про оподаткування деяких злочинних доходів сформульована вкрай невдало і є недоречною як така. З іншими міркуваннями науковця також можна було б погодитись, якби не п.п. 22.2 ст. 22 цього Закону, де категорично сказано: якщо норми інших законодавчих актів, що містять правила оподаткування доходів фізичних осіб, суперечать нормам Закону № 889-IV, пріоритет мають останні. Не випадково фахівці звертають увагу на те, що передбачена Законом від 21 грудня 2000 р. процедура узгодження податкових зобов’язань на податок з доходів фізичних осіб взагалі не поширюється [4]. Отже, за умов, прямо вказаних у п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р., певні злочинні доходи включаються до складу загального місячного оподатковуваного доходу – об’єкта оподаткування податком з доходів фізичних осіб. І вже інша справа, наскільки, так би мовити, дієздатною є ця матеріально-правова норма.

Аналіз п. 1.2 ст. 1 і п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р., дозволяє стверджувати, що величина оподатковуваного доходу фізичної особи пов’язується не стільки із самим фактом вчинення відповідного злочину, скільки з його успішним кримінальним переслідуванням, результатом якого є винесення обвинувального вироку суду. З урахуванням того, що суми доходу у розглядуваній ситуації мають бути підтверджені обвинувальним вироком суду, в літературі висловлена загалом слушна думка про те, що податкове зобов’язання у такому випадку виникає з моменту винесення вироку [5]. Видається, що більш правильно говорити про відсутність злочинного доходу як об’єкта оподаткування до визначеного КПК моменту набрання вироком суду законної сили. Таким чином, податкове законодавство України у його теперішній редакції не покладає на особу з моменту вчинення нею злочину – одержання хабара, викрадення майна або привласнення скарбу обов’язок сплатити податок з отриманого нелегального доходу, задекларувати останній або навіть зарахувати цей дохід у свій об’єкт оподаткування.

З урахуванням викладеного вище, вважаю, що на сьогодні безпідставно вести мову про ухилення від сплати податку з доходів фізичних осіб шляхом приховування об’єкта оподаткування, а, отже, і про застосування ст. 212 КК у сукупності з тією чи іншою статтею кримінального закону, яка передбачає караність злочину – джерела протиправного доходу (маються на увазі, зокрема, ст. ст. 185 – 188, 193, 368 КК). Також я б не став говорити, що з моменту набрання чинності Законом від 22 травня 2003 р. з його положенням про оподаткування деяких

злочинних доходів обсяг криміналізації (суспільно небезпечної поведінки, яка утворює злочинне ухилення від сплати податків) при незмінності ст. 212 КК розширився.²

Позицію, згідно з якою збільшення обсягу кримінально караної поведінки у даному разі не сталося, зайняв щодо громадян – не суб'єктів господарської діяльності і Пленум ВСУ, вказавши в абз. 2 п. 17 своєї постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 на те, що дії громадянина, який одержав доходи від незаконної діяльності, у т. ч. такої, що містить ознаки підприємницької, і не сплатив з них податки, мають кваліфікуватись за відповідними статтями КК і додаткової кваліфікації за ст. 212 КК не потребують. Варто однак зробити одне уточнення: слова “і не сплатив з них податки” вжиті у цьому роз'ясненні не зовсім доречно, оскільки Пленум ВСУ витлумачив регулятивне законодавство таким чином, що доходи від кримінально караної діяльності оподаткуванню, як правило, взагалі не підлягають. Обґрунтування ж того, чому за ст. 212 КК не може кваліфікуватись несплата податку з доходів, отриманих платником як хабар, викраденого майна чи знайденого як скарб, у постанові Пленуму відсутнє. Адже навряд чи таким обґрунтуванням слід вважати використання словосполучення “у зв'язку з цим” після простого відтворення тексту п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р.

З урахуванням викладеного абз. 2 п. 17 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 варто доповнити приблизно таким положенням: “Відповідно до п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 Закону № 889-IV об'єкт оподаткування у вигляді одержаного хабара, викраденого майна чи знайденого скарбу виникає у платника тільки після набрання відповідним вироком суду законної сили, що унеможливорює приховування фізичною особою такого об'єкта. У зв'язку з цим підстав для застосування ст. 212 КК у разі одержання вказаних оподатковуваних доходів немає”. У такий спосіб буде пояснено, чому за ст. 212 КК не повинна кваліфікуватись несплата податку з тих злочинних доходів, які завдяки прямій вказівці законодавця включаються до складу об'єкта оподаткування податком з доходів фізичних осіб.

Щоправда, злочинне ухилення від сплати податків може бути вчинене і шляхом умисного неподання податкової звітності за умови, що чинним законодавством на особу покладалася обов'язок її подання. При цьому у листі ДПА України від 28 лютого 2007 р. № 4082/7/17-0217 “Щодо організації роботи з декларування доходів, одержаних фізичними особами у 2006 році” прямо зазначено: Законом “Про податок з доходів фізичних осіб” передбачено, що доходи, визначені, зокрема, у п. п. 4.2.16 і отримані платником податку, “повинні знайти відображення у декларації при її обов'язковому поданні” [6]. Слід уточнити, що ті платники податків, які перебувають під арештом, є затриманими або засудженими до позбавлення волі (а це формулювання охоплює і випадки застосування норми про звільнення від відбування покарання з випробуванням – ст. 75 КК), звільняються від обов'язку подання декларації (п. 18.4 ст. 18 Закону від 22 травня 2003 р.).

На користь доречності наведеного вище обґрунтування своєї позиції хотів би зазначити наступне. Якщо суть передбаченого ст. 212 КК злочину полягає у введенні держави в оману і створенні платником перешкод для правильного нарахування податкових платежів (принаймні так вважає переважна більшість українських вчених, які займаються відповідною кримінально-правовою проблематикою, а також Пленум ВСУ), то хіба це характерно для тих випадків, коли лише ухвалення державним органом рішення (судового вироку) призводить до виникнення об'єкта оподаткування як такого? Видається, що ні. А позбавлення податкових органів інформації про набрання законної сили відповідним вироком суду і, як наслідок, про наявність специфічного об'єкта оподаткування – це, на моє переконання, не злочинна поведінка платника податку з доходів фізичних осіб, не проблема засудженої особи, щодо якої суд вже вирішив питання про долю речових доказів і відшкодування заподіяної злочинном шкоди, а результат відсутності належної взаємодії державних інституцій – суду і контролюючих органів, зумовленої недосконалістю окремих положень Закону від 22 травня 2003 р. Практика ж “просунутих” запорізьких податківців, які, отримавши в судах копії відповідних вироків, пропонували особам,

² Таку думку висловили, зокрема, В.О. Навроцький (Навроцкий В.А. Об источниках уголовного законодательства и уголовного права Украины // Российское уголовное право: традиции, современность, будущее: Материалы научной конференции, посвященной памяти профессора М.Д. Шаргородского / Под ред. Н.М. Кропачева, Б.В. Волженкина. – СПб., 2005. – С. 151) і П.Л. Фріс (Фріс П.Л. Нарис історії кримінально-правової політики України: Монографія / За заг. ред. М.В. Костицького. – К., 2005. – С. 25; Фріс П.Л. Політика у сфері боротьби зі злочинністю і права людини. – Надвірна, 2009. – С. 27 – 28). При цьому П.Л. Фріс, не підтримуючи таке розширення обсягу криміналізації, називає його абсолютно непродуманим і юридично неграмотним.

засудженим за одержання хабара (цікаво, чому лише за цей злочин?), задекларувати свої злочинні доходи [7], слугує зайвим підтвердженням того, що неподання декларації у випадку отримання злочинного доходу не має нічого спільного із притаманними злочинному ухиленню від сплати податків обманом держави в особі фіскальних органів і латентністю діянь, вчинюваних платником податків.

Взагалі ситуація, що склалась на сьогодні з оподаткування окремих злочинних доходів та його кримінально-правовим значенням, переконує як у необхідності виключення із Закону від 22 травня 2003 р. п.п. 4.2.16, так і в доцільності відмови на законодавчому рівні від позбавленої визначеності конструкції “ухилення від сплати податків”.

Цікаво, що у ст. 286 КК Хорватії 1997 р. прямо вказується на те, що особа, яка вчиняє ухилення від сплати податків, внесків до пенсійного фонду чи фонду охорони здоров'я, надає недостовірні відомості у т. ч. про свої законно отримані доходи або ж, будучи зобов'язаною це робити, не повідомляє про законно отриманий дохід чи предмет. Як бачимо, проблема оподаткування нелегальних доходів та його кримінально-правового значення у Хорватії знаходить відображення і, можна сказати, однозначне вирішення безпосередньо у тексті кримінального закону. А.В. Савченко також пропонує безпосередньо у ч. 1 ст. 212 КК уточнити, “чи можуть бути об'єктом оподаткування доходи злочинного походження” [8]. Не думаю, що треба рухатись таким шляхом. Питання про оподаткування (або, навпаки, неоподаткування) доходів, одержаних злочинним шляхом, вочевидь, має вирішуватись (і вирішується в Україні) не кримінальним, а регулятивним (податковим) законодавством. Інакше кажучи, кримінально-правова оцінка ухилення від сплати податків із незаконних, у т. ч. злочинних доходів є похідною в тому плані, що: по-перше, за своєю галузевою належністю проблема оподаткування нелегальних доходів є не стільки кримінально-правовою, скільки фінансово-правовою; по-друге, про застосування ст. 212 КК у такій ситуації є підстави вести мову лише у тому разі, коли регулятивне законодавство позитивно вирішує питання про оподаткування зазначених доходів і зобов'язує платника сплачувати з них податки.³

В абз. 3 п. 17 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” вказано на те, що суб'єкти господарської (у т. ч. підприємницької) діяльності – юридичні та фізичні особи зобов'язані вести облік усіх здійснюваних ними видів цієї діяльності, відображати їх у відповідній звітності і сплачувати з них установлені законом податки, збори, інші обов'язкові платежі незалежно від того, чи передбачено ту або іншу діяльність їхніми установчими документами (статутом, установчим договором). Звідси робиться висновок про необхідність кваліфікації за сукупністю злочинів дій тих службових осіб суб'єктів господарської діяльності і громадян-підприємців, які ухиляються від сплати обов'язкових платежів з доходів від нелегальної діяльності.

Коментуючи диференційований підхід Пленуму ВСУ до протиправних доходів громадян і суб'єктів підприємництва, який раніше знаходив відображення в абз. 4 п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”, В.Р. Мойсик і П.П. Андрушко зазначали наступне. Про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів із доходів від незаконної, у т. ч. злочинної діяльності, на їх думку, мова може йти лише щодо тих видів діяльності, які можуть здійснюватись суб'єктами підприємництва, а саме щодо виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг та зайняття торгівлею з метою одержання прибутку, як це визначено у ст. 1 Закону “Про підприємництво”. Доходи від злочинної діяльності, яка ні за яких умов не може здійснюватись жодним суб'єктом підприємництва (примушування до виконання чи невиконання цивільно-правових зобов'язань, протидія законній підприємницькій діяльності, вчинення вбивств на замовлення за винагороду тощо), оподаткуванню не підлягають, а тому не може йтися про кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків з таких “доходів” [9].

Певним підтвердженням правильності позиції, зайнятої Пленумом ВСУ з питання про оподаткування незаконних доходів суб'єктів господарювання, є визначення поняття gospodar-

³ З урахуванням наведених міркувань про необхідність розмежування предметів різних галузей законодавства, важко погодитись із пропозицією Н.О. Лопашенко запровадити одну кримінально-правову заборону на ухилення від оподаткування із диференціацією при цьому відповідальності залежно від того, є діяльність, з якої не сплачуються податки, законною чи ні (Лопашенко Н.А. Уголовная политика. – М., 2009. – С. 124).

ської операції. Згідно зі ст. 1 Закону України від 16 липня 1999 р. “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” господарською операцією визнається дія або подія, що викликає зміни у структурі активів і зобов’язань, власному капіталі підприємства. Тобто юридичний аспект, а саме відповідність чи невідповідність дії або події вимогам законодавства у поняття господарської операції не включено.

Схвально ставлячись до роз’яснення, наведеного в абз. 4 п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5, В.О. Останін вбачає у ньому свідчення еволюційного шляху, який пройшла вітчизняна кримінально-правова наука – від невизнання об’єктом оподаткування доходів, отриманих внаслідок незаконної та злочинної діяльності, до часткового визнання їх такими. Підтримуючи ідею визнання нелегальних доходів об’єктом оподаткування, науковець на користь своєї позиції фактично наводить лише один аргумент. Це – порівняння санкцій за ухилення від сплати податків (ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р., ч. 3 ст. 212 КК 2001 р.) та деякі інші злочини у сфері господарської діяльності (наприклад, за порушення порядку зайняття господарською та банківською діяльністю, фіктивне підприємництво, ухилення від повернення виручки в іноземній валюті), що дозволяє йому заперечити ідею врахування законодавцем суспільної небезпеки ухилення від сплати податків у нормах КК, якими встановлено відповідальність за заборонені чи протизаконні види діяльності. “...відмова від притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування осіб, які володіють об’єктами оподаткування, що утворилися у сфері протиправної, нелегальної діяльності, йде на користь злочинцям, а не державі та суспільству” [10].

Позиції В.О. Останіна, на мій погляд, бракує переконливості. Передусім не зовсім зрозуміло, чому під час проведення вказаного порівняння санкцій до уваги береться лише те покарання, яке кримінальним законом передбачено за особливо кваліфіковане ухилення від сплати податків і зборів і не враховуються покарання за просте і кваліфіковане ухилення від сплати податкових внесків. Зіставлення останніх із санкціями за кваліфіковані (а інколи й за особливо кваліфіковані) види інших господарських злочинів, виокремлених В.О. Останіним, дозволяє поставити під сумнів тезу про те, що законодавець начебто завжди встановлює значно суворішу відповідальність саме за податковий злочин. Якщо вчений поділяє думку про доцільність оподаткування у т. ч. і злочинних доходів, то чому він у такому разі не порівнює санкції за ухилення від сплати податків і, наприклад, за грабїж, розбій, вбивство з корисливих мотивів, одержання хабара? Зрозуміло, що таке порівняння ідею про доречність запровадження оподаткування кримінальних доходів з точки зору ущемлення майнових інтересів злочинця явно не ілюструє. Видається, що спроба обґрунтувати певну наукову позицію лише з урахуванням санкцій кримінально-правових норм – справа невдячна і безперспективна хоча б через те, що у КК України 2001 р. спостерігається відсутність наукового підходу до їх побудови.

Ознайомлення з авторефератом дисертації В.О. Останіна показує, що в обґрунтування однієї з основних ідей свого дослідження – положення про необхідність застосування ст. 212 КК у випадках отримання нелегальних доходів науковець знову наводить єдиний аргумент. На його думку, ухилення від сплати податків у разі одержання неконтрольованого прибутку, коли заборонена діяльність сама по собі утворює самостійний склад злочину, “має найвищий ступінь суспільної небезпеки” [11]. Вважаю, що точність кримінально-правової оцінки вчиненого, а тим більше вирішення загалом фінансово-правової проблеми – оподаткування протиправних доходів, не можуть і не повинні ставитись у залежність від вад позиції українського законодавця з питання про оцінку суспільної небезпеки злочинів у КК 2001 р.

Я послідовно виступав за уніфікований підхід до оподаткування злочинних доходів з точки зору кваліфікації за статтею КК про відповідальність за ухилення від сплати податків. Звичайно, на відміну від традиційного криміналу, можна виокремлювати певні різновиди прибуткової діяльності, які за певних умов можуть бути як цілком легальним підприємництвом, так і злочином. Однак чи повинна ця обставина принципово впливати на кримінально-правову оцінку скоєного з погляду злочинного ухилення від сплати податкових платежів? Мабуть, все-таки ні. Посилання на те, що так звані “загальнокримінальні” або “класичні” злочини мають іншу природу порівняно із злочинами у сфері господарської діяльності, можливо, і є слушним в аспекті кримінологічних досліджень економічної злочинності як явища, однак з погляду вирішення конкретних питань кримінально-правової кваліфікації не ґрунтується на чинному законодавстві.

Важко не погодитись з науковцями, які пишуть про те, що з погляду кримінального права порушення порядку зайняття господарською діяльністю є таким саме злочином, як, наприклад, незаконний обіг наркотиків, зброї, контрабанда чи одержання хабара, а тому доходи від неза-

конного підприємництва є здобутими злочинним шляхом, як і доходи від вказаних злочинів. Зазначені доходи, не будучи об'єктом оподаткування, підлягають зверненню на користь держави без стягнення при цьому податкових платежів. До того ж, якщо бути послідовним, потрібно ставити питання про ухилення від сплати податків у всіх випадках злочинного збагачення.

Певна непослідовність, притаманна позиції Пленуму ВСУ з питання про оподаткування незаконних доходів громадян і суб'єктів підприємництва (абз. 4 п. 16 постанови від 26 березня 1999 р. № 5, а наразі абз. 3 п. 17 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15), не залишилась непоміченою в юридичній літературі. В ній зазначається, що, якщо йдеться про господарську діяльність, яка здійснюється з підстав і в порядку, передбачених законом, то доходи від неї незалежно від того, чи вказана така діяльність у статуті, оподаткованню підлягають. Якщо ж джерелом доходів була злочинна діяльність, вони оподатковуватися не повинні, бо в такому випадку повністю нівелюється об'єкт кримінально-правової охорони [12]. Докладно проаналізувавши співвідношення заборон, описаних у ст. ст. 148, 148-2, 148-3, 155-6 КК 1960 р., Л.П. Брич переконливо довела, що під прихованим прибутком (доходом) при злочинному ухиленні від сплати податків слід розуміти прибуток (дохід) таких суб'єктів, про оподатковувану господарську діяльність яких податковим органам відомо [13]. Звідси робився загальом правильний висновок про необґрунтованість вказівки Пленуму ВСУ кваліфікувати заняття забороненими видами підприємницької діяльності, порушення порядку заняття підприємницькою діяльністю і незаконну торговельну діяльність додатково ще й за ст. 148-2 КК 1960 р.

Однак, мабуть, немає правил без виключень. Йдеться про те, що кримінально-правова оцінка різних форм передбаченого ч. 1 ст. 202 КК порушення опрядку зайняття господарською діяльністю, що збігається у часі із несплатою податків, має бути диференційованою, позаяк ці форми (діяльність без державної реєстрації, без ліцензії або з порушенням умов ліцензування) по-різному співвідносяться із виконанням податкового обов'язку. При цьому доходи від господарської діяльності підлягають оподаткуванню незалежно від того, чи дотримується суб'єкт господарювання при її здійсненні ліцензійних обмежень. В.С. Комісаров на прикладі конкретної спірної ситуації довів, що, наприклад, надрокористування, здійснюване без ліцензії або з порушенням ліцензійних умов і вимог, не може розглядатись як діяльність, внаслідок якої вилучається незаконний дохід [14]. Отже, самостійну кримінально-правову оцінку за ст. 212 КК (крім інкримінування за наявності підстав ст. 202 КК) має отримувати умисне ухилення від сплати податків і зборів із тих доходів, одержання яких пов'язується із зареєстрованою у встановленому порядку господарською діяльністю, яка однак здійснюється без одержання ліцензії або з порушенням умов ліцензування. В цій частині рекомендація Пленуму ВСУ притягувати службових осіб суб'єктів господарювання і фізичних осіб – підприємців до відповідальності, вбачаючи в їх поведінці різнооб'єктну сукупність злочинів, одночасно і за ст. 212, і за ст. 202 КК (абз. 3 п. 17 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15) видається виправданою. Якщо зазначена діяльність не поєднується з ухиленням від сплати податків, тобто суб'єкт господарювання як належний платник податків легально працює у відповідному податковому режимі, але водночас не дотримується вимог чинного законодавства щодо ліцензування своєї діяльності, дії винного слід кваліфікувати лише за ч. 1 ст. 202 КК як здійснення господарської діяльності без одержання ліцензії або з порушенням умов ліцензування.

Коментуючи п. 17 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, Д. Михайленко стверджує, що Верховний Суд України, взявши до уваги відповідні норми Закону "Про податок з доходів фізичних осіб", вперше допускає можливість притягнення до відповідальності за ст. 212 КК за приховування нелегальних доходів, отриманих як фізичними, так і юридичними особами [15].

Із наведеним висловлюванням важко погодитись. По-перше, насправді вперше про необхідність застосування норми про ухилення від сплати податків щодо незаконних доходів Пленум ВСУ висловився у своїй постанові від 26 березня 1999 р. № 5 (абз. 4 п. 16). По-друге, звернення до ст. 212 КК, якщо йдеться про певні протиправні доходи, Пленум ВСУ не пов'язує із Законом "Про податок з доходів фізичних осіб", з чим варто погодитись (про це мова йшла вище). Тому допускає неточність М.М. Мінаєв, який пише, що положення п. 17 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15, присвячене відповідальності суб'єктів господарської діяльності, нібито є уточненням позиції Пленуму, викликаним включенням до Закону "Про податок з доходів фізичних осіб" п.п. 4.2.16 п. 4.2 ст. 4 [16]. По-третє, Пленум ВСУ висловився за кваліфікацію за сукупністю злочинів, у т.ч. і за ст. 212 КК, стосовно незаконних доходів не будь-яких юридичних і фізичних осіб, а лише суб'єктів господарювання.

Щоправда, викликає заперечення те, що в абз. 3 п. 17 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 вирішення питання про законність чи незаконність діяльності, яка приносить доходи суб'єкту господарювання, пов'язується із відображенням або невідображенням такої діяльності в установчих документах суб'єкта господарювання. Річ у тім, що істотною новелою ЦК України 2003 р. є закріплення універсальної (загальної) правоздатності юридичної особи (ст. 91 ЦК).⁴ Діюче раніше законодавство (ст. 26 ЦК 1963 р., ст. 9 Закону "Про підприємства в Україні", ст. 4 Закону "Про господарські товариства") закріплювало спеціальну (статутну) правоздатність юридичних осіб, у зв'язку з чим у разі здійснення юридичною особою видів діяльності, не передбачених установчими документами цієї особи, були підстави визнавати таку діяльність незаконною. За таких умов тлумачення в абз. 4 п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 не передбаченої статутом діяльності суб'єкта підприємництва як незаконної виглядало цілком слушним та обґрунтованим, що не можна сказати про абз. 3 п. 17 постанови Пленуму від 8 жовтня 2004 р. № 15.

Розмірковуючи над проблемою злочинних доходів як об'єкта оподаткування, слід констатувати її дискусійність. З одного боку, оподаткування таких доходів своїм позитивним фінансовим наслідком має розширення бази оподаткування і збільшення податкових надходжень до скарбниці держави. З іншого, закріплення у податковому законодавстві норми, згідно з якою для оподаткування джерело походження доходів значення не має (п. 3 ст. 5 однієї з попередніх редакцій проекту Податкового кодексу України), певною мірою призводить до легалізації злочинних доходів, виглядає кроком, який суперечить зусиллям, спрямованим на протидію (у т. ч. кримінально-правовими засобами) відмиванню "брудних" коштів. Подібна норма, за образним висловлюванням М.П.Кучерявенка, перетворює державу у співучасника злочинних дій [17]. На думку македонського дослідника Н.Р. Тупанчеські, запровадження оподаткування доходів від злочинної діяльності (незаконна торгівля, незаконне виробництво та обіг наркотиків, контрабанда, одержання хабара тощо) означало б згоду держави на легалізацію такої діяльності [18]. Не слід ігнорувати моральний аспект, з приводу чого Л.П. Брич слушно зауважує: "Для престижу держави принизливо одержувати податки з будь-якого доходу, одержаного від антидержавної (незаконної) діяльності" [19]. Якби фінансове забезпечення держави здійснювалось за рахунок коштів, здобутих злочинним шляхом, іронізує Е.М. Циганков, то полотнище чорного кольору із зображенням "Веселого Роджера" було б офіційним прапором такої держави [20].

Хоч кримінальний закон і містить низку заохочувальних норм, він не може вимагати від особи, яка вчинила злочин, самовикриття у формі декларування у податкових органах своїх протиправних доходів. Відповідно до ст. 63 Конституції України особа не несе відповідальності за відмову давати показання або пояснення щодо себе. Конституційно закріплений привілей проти самообвинувачення є важливою складовою частиною права громадянина на захист від підозри або обвинувачення у скоєнні злочину, тісно взаємодіє з принципом презумпції невинуватості.

Треба враховувати і те, що положення податкового законодавства про включення майнових благ, здобутих злочинним шляхом, до оподаткованого доходу фізичної особи не узгоджується з вимогами кримінально-процесуального законодавства. Згідно зі ст. 81 КПК України суд, виносячи вирок у справі, повинен одночасно вирішити питання про речові докази. При цьому гроші, цінності та інші речі, нажиті злочинним шляхом (питання вирішується судом), підлягають не оподаткуванню, а передачі у дохід держави, тобто конфіскації. Так що немає жодних підстав для того, щоб вбачати у неоподаткуванні злочинних доходів якусь податкову пільгу, надання державою особі, котра вчинила злочин, привілейованого статусу: у такому випадку фінансові інтереси держави забезпечуються способом, відмінним від оподаткування. До речі, цей спосіб (конфіскація) є жорсткішим порівняно з оподаткуванням, оскільки, на відміну від останнього, він передбачає безоплатне вилучення не частини, а всієї протиправно отриманої майнової вигоди. Відповідно до п. 5 ст. 81 КПК гроші, цінності та інші речі, які були об'єктом злочинних дій (наприклад, при викраденні таким об'єктом є саме майно), повертаються їх законним володільцям. Також у кримінальних справах про викрадення майна суд вирішує питан-

⁴ Те, що водночас ст. 227 ГК 2003 р. (назва статті – "Недійсність господарського зобов'язання") продовжує виходити з існування спеціальної правоздатності ("спеціальної правосуб'єктності") юридичної особи як суб'єкта господарських відносин, – зайве підтвердження кричущої неузгодженості положень ЦК і ГК, яка має долатись у законодавчому порядку.

ня про відшкодування заподіяної шкоди і може ухвалити рішення про передачу потерпілому викраденого у нього майна або майна такого ж роду та якості (відшкодування в натурі). Таким чином, у разі послідовного дотримання судом вимог законодавства (у т. ч. норм КПК стосовно долі речових доказів) у фізичної особи – платника податку після постановлення обвинувального вироку суду і набрання ним законної сили злочинний дохід як об'єкт оподаткування буде відсутній. Що ж у такому випадку з 1 січня 2004 р. пропонує оподатковувати наш законодавець?

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що положення Закону від 22 травня 2003 р. про включення певних різновидів доходів, одержаних злочинним шляхом, до складу оподаткованого доходу фізичної особи є недосконалим: воно безпідставно ставить цей фіскальний показник у залежність від прийняття процесуального рішення у кримінальній справі, є невинновато казуїстичним, не здатне досягнути прагматичної мети (усунення браку доказів), яку цей захід переслідує у деяких зарубіжних країнах, не узгоджується з вимогами КПК України щодо речових доказів і зусиллями, спрямованими на протидію легалізації “брудних” коштів. У зв'язку із цим пропонуємо виключити: п.п. 4.2.16 – із ст. 4 Закону від 22 травня 2003 р.; п.п. 4.2.12 – із ст. 4 розділу 4 проекту Податкового кодексу України.

Посилання

1. Уголовное право зарубежных государств. Особенная часть: Учеб. пособие / Под ред. и с предисл. И.Д. Козочкина. – М., 2004. – С.426.
2. Печений О. Деякі проблеми застосування аналогії в цивільному праві // Вісник Академії правових наук України. – 2007. – № 2. – С. 114.
3. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. За заг. ред. Гончаренка В.Г., Андрушка П.П. – К., 2005, у трьох книгах. Книга 2. Особлива частина. Коментарі до статей 109 – 254 Кримінального кодексу. – С. 465 – 466.
4. Налоговое планирование: пути снижения налоговых рисков и оптимизация налогообложения. Сборник систематизированного законодательства. Вып. 9 // Бухгалтерия. – Сентябрь 2005 г. – С. 21; Права налогоплательщиков. Сборник систематизированного законодательства. Вып. 11 // Бухгалтерия. – Ноябрь 2004 г. – С. 120.
5. Налог с доходов физических лиц: новый закон – новые порядки // Бухгалтерия. – 22 сентября 2003 г. – № 38. – С. 58.
6. Урядовий кур'єр. – 28 березня 2007 р. – № 55.
7. Манько М. Усіх хабарників, які “засвітилися” на чужих грошах, оподатковують // Голос України. – 23 березня 2007 р.
8. Савченко А.В. Порівняльний аналіз кримінального законодавства України та федерального кримінального законодавства Сполучених Штатів Америки: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – К., 2007. – С. 25.
9. Мойсик В.Р., Андрушко П.П. Роз'яснення Пленуму сприятимуть усуненню розбіжностей у судовій практиці // Вісник Верховного Суду України. – 1999. – № 3. – С. 21.
10. Останін В.О. Предмет ухилення від оподаткування як обов'язкова ознака складу злочину, передбаченого ст. 212 КК України // Вісник Національної академії внутрішніх справ. – 2003. – № 1. – С. 62 – 65.
11. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 12.
12. Чугуніков І.І. До питання про предмет кримінально-правового регулювання // Вісник Верховного Суду України. – 2000. – № 6. – С. 48.
13. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К., 2000. – С. 177.
14. Комиссаров В. Не всякая лицензируемая деятельность – предпринимательская // Законность. – 2005. – № 11. – С. 21 – 24.
15. Михайленко Д. Комментарий специалиста // Бухгалтерия. – 20 декабря 2004 г. – № 51. – С. 52.
16. Мінаєв М.М. Кримінальна відповідальність за незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (ст. 204 КК України): Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 183.
17. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т.ІІІ. Учение о налоге. – Х., 2005. – С. 235.
18. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М., 2001. – С. 229.
19. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні. – К., 2000. – С. 176.
20. Цыганков Э.М. Традиция есть, таланта нет (в УК РФ краткость нашла сестру, но потеряла брата) // Ваш налоговый адвокат. – 2004. – № 2. – С. 79.

Проблеми диференціації кримінальної відповідальності за злочинні порушення податкового законодавства¹

Розуміючи під диференціацією кримінальної відповідальності здійснювану як законодавцем, так і правозастосувачем градацію державного примусу у вигляді заходів кримінально-правового впливу, застосовуваних до засуджених порушників кримінально-правових заборон, автор, з огляду на тему цього річного симпозиуму, хотів би зупинитись на окремих проблемах диференціації кримінальної відповідальності за злочинні порушення податкового законодавства за чинним КК України.

Кримінально-правова оцінка порушення порядку здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі. Позиція Пленуму Верховного Суду України, зображена у п. 5 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”, а також переважної більшості вітчизняних криміналістів полягає у тому, що розпорядження активами, які перебувають у податковій заставі, здійснене платником податків і зборів або його службовою особою без письмового узгодження з податковим органом, якщо воно було у даному разі обов’язковим (п. п. 8.6.1 п. п. 8.6.2 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”), а так само проведення із зазначеними активами операцій, не дозволених законодавством (п. п. 8.6.3 п. 8.6 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р.), потрібно кваліфікувати не за ст. 212 КК, а за наявності до цього підстав і залежно від суб’єкта злочину за ст. 364 (365) КК або за ст. 192 КК.

Незважаючи на точність і обґрунтованість такої кваліфікації, вона фактично погіршує правове становище платників податків порівняно з кваліфікацією за ст. 212 КК. Так, якщо умисне ухилення від сплати податків і зборів тягне за собою кримінальну відповідальність у разі заподіяння шкоди державі у розмірі однієї тисячі і більше н.м.д.г., то істотною шкодою у службових злочинах визнається шкода, яка у сто і більше разів перевищує такий мінімум. Ще більша неузгодженість параметрів, які характеризують суспільно небезпечні наслідки, спостерігається, якщо порівняти диспозиції ст. 212 і ст. 192 КК. Не можна не згадати про відсутність у ст. ст. 364, 365, 192 КК заохочувальних норм, подібних до тієї, що передбачена у ч. 4 ст. 212 КК. Слід сказати і про те, що покарання за злочини у сфері службової діяльності традиційно є більш суворими порівняно з покараннями за господарські злочини. Крім цього, істотна шкода і тяжкі наслідки як ознаки складів службових злочинів включають в себе фінансові санкції, які застосовуються відповідно до вимог податкового законодавства, а у складі злочину, передбаченому ст. 212 КК, враховується лише шкода у формі несплаченого або недоплаченого податку і збору.

З’ясована і навряд чи виправдана диференціація кримінальної відповідальності за зловживання з активами, що перебувають у податковій заставі, – закономірний результат поміченої окремими авторами [1] відсутності у КК 2001 р. спеціальних норм, котрі передбачали б відповідальність за діяння, які пов’язані з оподаткуванням, але кваліфікації за ст. 212 КК не підлягають. Існуюча наразі ситуація з кваліфікацією незаконного розпорядження заставленими активами наочно і зайвий раз показує, як діяння, що за своєю суттю і спрямованістю є посяганнями на систему оподаткування, отримують кримінально-правову оцінку за нормами КК, що не враховують специфіку податкових правовідносин, не мають жодного відношення до податків і встановлюють істотно різні умови притягнення до кримінальної відповідальності.

Крім цього, на практиці переважає формальне ставлення до кримінально-правової оцінки протиправного розпорядження заставленими активами. Однак з точки зору встановлення у вчиненому ознак складу злочину “зловживання службовим становищем” очевидно є колізійність, з одного боку, інтересів держави, яка за допомогою механізму податкової застави прагне погасити існуючий борг і поповнити свій бюджет, та, з іншого боку, інтересів платника податків –

¹ Стаття опублікована: Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Диференціація кримінальної відповідальності. Міжнародний симпозиум, 11 – 12 вересня 2009 р. – Львів, 2009. – С. 75 – 86.

суб'єкта господарювання, який в особі своїх керівників цілком природно бажає кошти від реалізації заставлених активів спрямувати на задоволення своїх виробничих потреб. За таких умов тлумачення вжитого у ст. 364 КК і фактично оціночного поняття “всупереч інтересам служби” може бути здійснене і на користь службової особи, яка вчинила незаконну дію із заставленими активами (про це свідчать і опубліковані рішення Верховного Суду України).

В літературі і на практиці суперечливо вирішується питання про те, яким чином при інкримінуванні ст. 364 або ст. 365 КК слід визначати розмір шкоди, заподіяної державі внаслідок незаконного проведення операцій із заставленими активами та непогашення в результаті цього податкового боргу. На мою думку, встановлюючи розмір заподіяних суспільно небезпечних наслідків як обов'язкової об'єктивної ознаки складу службового злочину (ст. 364 або ст. 365 КК), слід брати до уваги не лише вартість активів, відчужених без згоди податкового органу, і розмір податкового боргу, а й вартість активів, які продовжують залишатись у податковій заставі. Якщо вартість активів, які і надалі залишаються у податковій заставі, є більшою за суму податкового боргу, забезпеченого податковою заставою, то чи є підстави вести мову про те, що скоєне до цього відчуження частини предмета застави заподіяло державі істотну шкоду? Вважаю, що на це питання треба давати негативну відповідь, а без наявності істотної шкоди інкримінування ст. 364 або ст. 365 КК виключається.

Як бачимо, норми КК про службові злочини не зовсім придатні для кримінально-правової оцінки зловживань, пов'язаних із непогашенням податкового боргу. Це саме стосується і ст. 192 КК. Якщо фізична особа, порушуючи припис податкового керуючого, до якого вона звернулася із відповідним запитом і який заборонив їй проводити певну операцію, відчужує належне їй майно, що перебуває у податковій заставі, то інкримінування ст. 192 КК має виключатись через відсутність тут обману або зловживання довірою. Також досить проблематично побачити обман чи зловживання довірою у тих випадках, коли фізична особа здійснює таку операцію із заставленим майном, яку закон взагалі забороняє проводити і яка не підлягає узгодженню із податковим керуючим (у цьому разі, вочевидь, відсутній обман навіть у вигляді неповідомлення податкового керуючого про операцію).²

Таким чином, неповна придатність ст. ст. 364, 365, 192 КК для адекватного кримінально-правового реагування на зловживання, пов'язані із непогашенням податкового боргу, полягає як у невинуватій диференціації кримінальної відповідальності за такі податкові правопорушення, так і в неохопленні диспозиціями вказаних кримінально-правових заборон всього спектру можливих зловживань із заставленими або заарештованими активами. У зв'язку з цим проблема має вирішуватись у законодавчому порядку шляхом формулювання кримінально-правового припису, присвяченого ухиленню від погашення податкового боргу як окремому податковому злочину.

Кримінально-правова оцінка зловживань із податковими пільгами. Розмежування шахрайства з фінансовими ресурсами в частині використання податкових пільг і ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) є доволі складним процесом, який неминуче породжує суперечливі оцінки і думки фахівців – теоретиків і практиків.³ Закономірно постає питання про те, чи потрібним є таке розмежування з точки зору адекватної кримінально-правової оцінки вчиненого ухилення від оподаткування, поєднаного з використанням пільг. Видається, що все-таки непотрібним. Незрозуміло, наприклад, чому подання завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільг щодо податків (ч. 1 ст. 222 КК – формальний склад злочину) тягне покарання у вигляді штрафу від п'ятисот до однієї тисячі н.м.д.г. або обмеження волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатись певною діяльністю на строк до трьох років, а за ухилення від сплати податків, пов'язане з фактичним ненадходженням до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах (на суму від однієї до трьох тисяч н.м.д.г.), скоєне у т. ч. шляхом обманного і безпідставного використання раніше наданої податкової пільги, у ч. 1 ст. 212 КК передбачається менш суворе покарання. У цьому вбачається відсутність логіки законодавця. Виходить, що дії, які за своїм

² Більш докладно проблематика кримінально-правової оцінки незаконних дій із заставленими активами висвітлюється у статті “Порушення порядку здійснення операцій з активами, які перебувають у податковій заставі: проблеми тлумачення і застосування кримінального законодавства”.

³ Див. з цього приводу статтю “Шахрайство з фінансовими ресурсами як злочин проти системи оподаткування: проблеми застосування і вдосконалення ст. 222 Кримінального кодексу України”.

загальним кримінально-правовим змістом є тільки готуванням до ухилення від сплати податків, мають тягнути більш сувору кримінальну відповідальність порівняно із закінченим ухиленням.

Невиправданою з погляду кримінально-правової охорони системи оподаткування України, забезпечення єдиних підходів до кваліфікації і караності злочинних діянь у сфері оподаткування є різна термінологія, яка використовується у ст. 212 і ст. 222 КК для позначення, по-перше, предмета посягання, по-друге, суб'єкта злочину. У ст. 222 КК мова йде лише про податки, тоді як у ст. 212 КК для позначення предмета злочину використовується інше формулювання – податки, збори (обов'язкові платежі), що входять в систему оподаткування. А це ставить запитання про те, за якою статтею КК треба кваліфікувати обманне використання одержаної пільги зі сплати обов'язкового платежу, який у систему оподаткування входить, проте власне податком не визнається. Мабуть, все-таки за ст. 212 КК. Особи, які зобов'язані сплачувати податки і не є фізичними особами – підприємцями, громадянами-засновниками (учасниками) або службовими особами юридичної особи – суб'єкта господарської діяльності, можуть подавати до податкових органів неправдиві відомості для отримання пільг щодо податків і у такий спосіб ухилятися від сплати податків. Однак ці дії, незважаючи на те, що їх суть полягає у зловживанні податковими пільгами, через відсутність спеціального суб'єкта не можуть розцінюватися як шахрайство з фінансовими ресурсами і мають кваліфікуватися за статтею КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, яка, як вже зазначалось, встановлює істотно інші умови притягнення до кримінальної відповідальності.

Передбачену чинним законодавством можливість притягнення до відповідальності за ст. 212 КК осіб, які не визнаються суб'єктами шахрайства з фінансовими ресурсами, М.І. Хавронюк розцінює як порушення положення ст. 21 і ст. 24 Конституції України про рівність громадян перед законом [2]. З цього приводу згадується окрема думка судді Конституційного Суду України В.Д. Вознюка щодо рішення КСУ у справі про призначення судом більш м'якого покарання, в якій вказується: для діянь з різними юридичними властивостями мають встановлюватися різні за своїм змістом правові наслідки; встановлення єдиних засад кримінальної відповідальності призвело б до порушення принципів справедливості та індивідуалізації кримінального покарання [3]. Не відмовляючи законодавцю у праві диференціювати кримінальну відповідальність за пов'язані з податковими пільгами зловживання платників податків (їх службових осіб), водночас зауважу, що ця диференціація має бути виправданою, чого у чинних редакціях ст. 212 і ст. 222 КК не спостерігається.

Отже, втілена у чинних редакціях ст. 212 і ст. 222 КК України диференціація кримінальної відповідальності за пов'язані з використанням податкових пільг зловживання платників податків (їх службових осіб) є невиправданою і має бути усунена у законодавчому порядку. Вказана невиправданість, зумовлена у т. ч. економічно некоректним визнанням пільги щодо податків різновидом фінансових ресурсів, полягає у закріпленій у ст. 212 і ст. 222 неузгодженості параметрів суспільно небезпечних наслідків у вигляді несплачених податків, істотній різниці у санкціях та у відсутності уніфікованої термінології для позначення предмета і суб'єкта фактично однакових за суспільною небезпекою та юридичною природою злочинних порушень податкового законодавства. Проблема повинна бути вирішена шляхом виключення зі ст. 222 вказівки на пільгу щодо податків і закріплення у КК такого формулювання податкового шахрайства, яке б охоплювало різні варіанти обманного використання податкових пільг.

Використання відносних критеріїв при визначенні суспільно небезпечних наслідків податкових злочинів. За конструкцією об'єктивної сторони передбачене ст. 212 КК ухилення від сплати податків і зборів належить до матеріальних складів злочинів. Суми несплачених обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, дозволяють, по-перше, відмежовувати злочинні порушення податкового законодавства від незлочинних, по-друге, диференціювати кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податкових платежів (кваліфікований та особливо кваліфікований склади цього злочину сконструйовані у т. ч. з урахуванням різних параметрів заподіяних суспільно небезпечних наслідків). Поділяючи думку М.П. Кучерявенка про затребуваність певних кількісних критеріїв, що характеризують податкові правопорушення, при розмежуванні різних видів юридичної відповідальності [4], водночас хотів би відзначити, по-перше, очевидну довільність зазначених у примітці до ст. 212 КК показників,⁴ по-друге, необґрунтованість закріпленого у чинному законодавстві положення, згідно з

⁴ Див. також коментар до статті "Проблемні питання встановлення суспільно небезпечних наслідків як ознаки злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів".

яким при кваліфікації злочинів та адміністративних проступків н.м.д.г. використовується на рівні податкової соціальної пільги.

Із примітки до ст. 212 КК випливає, що законодавче визначення суспільно небезпечних наслідків враховує лише абсолютний критерій (розмір не внесених до бюджетів або державних цільових фондів коштів) і не бере до уваги висунуті доктриною відносні критерії. Оскільки на розмір сплачуваних податків впливають результати економічної діяльності і майнове становище платника податків, вважається, що звернення до відносних критеріїв дало б змогу диференціювати кримінальну відповідальність винних осіб залежно від обсягу фінансово-господарської діяльності різних платників податків, величини покладених на них і не виконаних (повністю або частково) податкових зобов'язань. Несправедливість встановлення однакових розмірів суспільно небезпечних наслідків для різних порушників податкового законодавства зазвичай вбачається у тому, що такий позбавлений гнучкості підхід: безпідставно загрожує кримінальною відповідальністю великим платникам податків, які допустили незначні помилки; створює значний ризик кримінального переслідування для тих, хто виявляє більшу економічну активність; не враховує факт заподіяння неправомірною поведінкою великих платників податків набагато істотної шкоди державі; врешті-решт ставить великих і невеликих платників податків у нерівні умови [5].

Існує і певний зарубіжний досвід законодавчого використання відносних критеріїв. Так, передбачене § 1741 Загального кодексу про податки Франції приховування об'єктів оподаткування як різновид податкового шахрайства тягне кримінальну відповідальність за умови, що розмір прихованих об'єктів перевищує 150 євро або 10% оподаткованої суми. Згідно з примітками до ст. 198 і ст. 199 КК РФ при визначенні великих та особливо великих розмірів ухилення від сплати податків і зборів (поряд із відповідними абсолютними величинами у рублях) враховується частка несплачених податків і зборів (10 або 20%) у сумі належних до сплати обов'язкових платежів. Ст. 201 КК КНР передбачає різні покарання за несплату податку відповідним способом, зокрема, залежно від того, складає сума несплаченого податку від 10 до 30% або 30% і більше від суми належного до сплати податку.

Вітчизняні криміналісти також віддають перевагу такому відносному критерію, як співвідношення між сумою несплачених обов'язкових внесків державі та сумою належних до сплати обов'язкових платежів. При цьому Л.П. Брич веде мову про несплату обов'язкових внесків державі у розмірі, що становить не менше 50% належних до сплати платежів [6], В.М. Вересов – про суму, яка складає не менше 10, 15 або 30% належних до сплати внесків (різні показники пропонуються для значного, великого та особливо великого розмірів ухилення) [7], Н.О. Гуророва – про не менш як 10% або 20% (для особливо великих розмірів коштів) від сум, належних до сплати [8], а Р.Ю. Гревцова – про суму податків, зборів, інших обов'язкових платежів, яка становить не менше 20% суми, належної до сплати [9]. Задля справедливості зазначу, що, на відміну від інших авторів – прибічників використання відносного критерію у вигляді співвідношення між несплаченою сумою та сумою належного податкового зобов'язання, Р.Ю. Гревцова, прагнучи уникати довільності у законодавчих формулюваннях, пояснює свою позицію: вона орієнтується на цілком зрозумілу величину – чинну на момент проведення дослідження ставку ПДВ як одного з найбільш вагомих з фіскальної точки зору податків.

Крім з'ясованих труднощів у визначенні оптимальної величини розглядуваного відносного критерію, можна навести й інші, не менш вагомі аргументи на користь недоцільності закріплення його у КК України. Зокрема, теза про занадто велику ціну незначної помилки великого платника податків ігнорує ту очевидну обставину, що йдеться про поліпшення описання суспільно небезпечних наслідків тільки умисних порушень податкового законодавства. Використання відносного критерію неминуче ускладнює застосування кримінального закону, і примітки до ст. 198 і ст. 199 КК РФ, які допускають численні і різноманітні варіанти визначення сум несплачених податків і зборів [10], – яскраве тому підтвердження. Видається, що звернення до відносного критерію є підстави розглядати як надання привілеїв чи обмежень за певними ознаками (зокрема, за майновим станом), що забороняє ст. 24 Конституції України, а також як порушення закріпленої нею рівності громадян перед законом, яка у сфері кримінального права означає у т.ч. рівність підстав застосування кримінальної відповідальності й однакову кримінальну відповідальність тих, хто вчинив однакові за суспільною небезпекою злочини. Суспільна ж небезпека податкових злочинів визначається у т.ч. сумами коштів, які не надійшли до бюджетів у встановлені строки, а не тим, на скільки відсотків конкретний платник виконав (або не виконав) покладене на нього податкове зобов'язання.

Таким чином, вважаю за недоцільне використовувати у КК України для вдосконалення визначення суспільно небезпечних наслідків податкових злочинів такий відносний критерій, як співвідношення між сумою несплачених обов'язкових платежів і сумою належного податкового зобов'язання, оскільки: 1) у доктрині наразі відсутнє переконливе обґрунтування параметрів названого відносного критерію; 2) звернення до нього на практиці неминуче ускладнить застосування кримінального закону; 3) закріплення такого відносного критерію у КК суперечитиме конституційному принципу рівності громадян перед законом.

Диференціація кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків і зборів залежно від суб'єкта цього злочину. Законодавець не диференціює кримінальну відповідальність за злочин, передбачений ст. 212 КК, залежно від виду суб'єкта, хоч ідея подібної диференціації підтримується частиною вітчизняних криміналістів [11]. Законодавством деяких зарубіжних країн встановлено різні умови притягнення до кримінальної відповідальності і різні покарання за податкові злочини залежно від того, підприємство (організація) чи фізична особа (громадянин) не сплачує належні податки (наприклад, ст. ст. 205, 206 КК Вірменії, ст. ст. 221, 222 КК Казахстану, ст. ст. 211 – 213 КК Киргизії, ст. ст. 292, 293 КК Таджикистану). Щоправда, значення цього зарубіжного досвіду я б не перебільшував, оскільки своїм першоджерелом він має один документ: самостійні норми, присвячені караності ухиленню від сплати податків з організації та ухиленню громадянина від сплати податку (ст. 280 і ст. 281), фігурують у Модельному Кримінальному кодексі – рекомендаційному законодавчому акті для СНД. Оскільки у КК РФ також знайшла втілення ідея диференціації кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків і зборів із фізичної особи та організації (відповідно, ст. 198 і ст. 199), вважаю за доречне вказати на те, що чималою кількістю російських фахівців правильність такого законодавчого кроку ставиться під серйозний сумнів [12]. При цьому зазвичай наводяться такі аргументи, до яких, на моє переконання, варто прислухатись, щоб не повторювати чужих помилок: 1) оскільки суспільна небезпека злочинного ухилення від сплати податків передусім визначається майновою шкодою, заподіяною державі, не має принципового значення, хто саме не вніс до бюджету належну суму коштів – індивідуальний підприємець, юридична або фізична особа; 2) у більшості країн світу кримінальна відповідальність за податкові злочини залежно від їх суб'єкта не розрізняється з урахуванням того, що неправомірне поведінка різних порушників податкового законодавства є однаково небезпечною для суспільства; 3) в сучасних умовах покладена в основу аналізованої диференціації презумпція підвищеної суспільної небезпеки ухилення від сплати податків з організації (апріорна думка про заподіяння організацією більшої шкоди), не відображаючи реальну криміногенну ситуацію і порушуючи принцип рівності при здійсненні економічної діяльності з реєстрацією юридичної особи або без такої, не бере до уваги те, що обсяги оподатковуваної фінансово-господарської діяльності фізичних осіб – підприємців і комерційних юридичних осіб є порівнюваними величинами. Варто додати, що теза про порівнюваність параметрів об'єктів оподаткування повною мірою стосується і згаданих у Законі України “Про податок з доходів фізичних осіб” осіб, які займаються незалежною професійною діяльністю і при цьому не визнаються суб'єктами підприємницької діяльності (лікарі, адвокати, приватні нотаріуси, бухгалтери, аудитори тощо).

Врешті-решт параметри податкових зобов'язань і, відповідно, розмір шкоди, яка може бути заподіяна їх невиконанням, залежать не стільки від належності податкового правопорушника до організації чи фізичної особи, скільки від інших факторів, які навряд чи зможуть бути враховані під час реалізації ідеї диференціації кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків залежно від належності податкового правопорушника до юридичної або фізичної особи. Маю на увазі: поняття малого суб'єкта підприємництва чинне законодавство про спрощену систему оподаткування охоплює як фізичних осіб – підприємців, так і певні юридичні особи будь-яких організаційно-правових форм; законодавство про податок з доходів фізичних осіб виокремлює серед останніх самозайнятих осіб, охоплюючи цим поняттям підприємців і тих, хто здійснює незалежну професійну діяльність; юридичні особи – платники податкових внесків можуть бути малими, середніми або великими. З огляду на зазначене вище, вважаю за недоцільне переглядати закріплений у ст. 212 КК України уніфікований підхід до кримінально-правової оцінки ухилення від сплати податків і зборів, вчиненого різними категоріями платників податкових внесків.

Посилання

1. Хрипун О. Иногда лучше иметь умысел на уклонение от уплаты налога // Бухгалтерия. – 20 декабря 2001 г. – № 51/2 – С. 34 – 36.
2. Хавронюк М.І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України. – К., 2004. – С. 245.
3. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 69 Кримінального кодексу України (справа про призначення судом більш м'якого покарання) від 2 листопада 2004 р. № 15-рп/2004 // Урядовий кур'єр. – 17 листопада 2004 р. – № 219.
4. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. II: Введение в теорию налогового права. – Х.: Легас, 2004. – С. 470.
5. Барабаш Т.М., Цимбал П.В. Предмет доказування у кримінальних справах про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Монографія. – Ірпінь: Національна академія ДПС України, 2004. – С. 72; Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона податкових правовідносин: напрями удосконалення законодавства // Держава і право. Вип. 9. – К., 2001. – С. 395.
6. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 223, с. 285 – 287.
7. Вересов В.М. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (на матеріалах Автономної Республіки Крим): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 10 – 11, с. 15.
8. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 197.
9. Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 102 – 103.
10. Зрелов А.П., Краснов М.В. Налоговые преступления / Под ред. К.К. Саркисова. – М.: Издательско-консультационная компания "Статус-Кво" 97, 2004. – С. 38 – 39; Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 459 – 461; Лопашенко Н.О. Основы уголовно-правового воздействия: уголовное право, уголовный закон, уголовно-правовая политика. – СПб.: Изд-во Р. Асланова "Юридический центр Пресс", 2004. – С. 228 – 229; Лопашенко Н.А. Уголовная политика. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 290 – 295, с. 306; Середа И.М. Преступления против налоговой системы: характеристика, ответственность, стратегия борьбы: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Иркутск, 2006. – С. 35.
11. Брич Л.П., Навроцький В.О. Вказана праця. – С. 285 – 287; Гревцова Р.Ю. Вказана праця. – С. 103; Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 16.
12. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 48 – 49; Зрелов А.П., Краснов М.В. Вказана праця. – С. 128 – 129; Лопашенко Н.А. Парадоксы уголовной политики в области налоговых преступлений и пути их преодоления // Российская юстиция. – 2005. – № 3. – С. 13; Середа И.М. Вказана праця. – С. 34 – 35, с. 38.

Шахрайство з фінансовими ресурсами як злочин проти системи оподаткування: проблеми застосування і вдосконалення ст. 222 Кримінального кодексу України¹

Тлумачення ознак складу злочину “шахрайство з фінансовими ресурсами” у доктрині і судовій практиці. Ст. 222 КК визначає шахрайство з фінансовими ресурсами як надання громадянином-підприємцем або засновником чи власником суб'єкта господарської діяльності,² а також службовою особою суб'єкта господарської діяльності завідомо неправдивої інформації органам державної влади, органам влади АРК чи місцевого самоврядування, банкам або іншим кредиторам з метою одержання субсидій, субвенцій, дотацій, кредитів чи пільг щодо податків у разі відсутності ознак злочину проти власності. Зарубіжними аналогами ст. 222 КК України можна вважати: ст. 308 КК Іспанії, яка визнає самостійним злочином проти державної скарбниці і соціальної безпеки отримання податкової знижки шляхом фальсифікації умов, необхідних для її надання; ст. 215 КК Киргизії, яка передбачає відповідальність за незаконне надання і отримання податкових, митних або інших фінансових пільг (при тому, що за ухилення від сплати податків, вчинене громадянином, індивідуальним підприємцем і службовою особою господарюючого суб'єкта, ст.ст. 211 – 213 КК встановлюють окремі покарання).

Об'єктивна сторона аналізованого злочину полягає в активній поведінці – у наданні вказаними у диспозиції ст. 222 КК України особами певним адресатам завідомо неправдивої інформації з метою одержання у т. ч. пільг щодо податків. Відповідальність за цією статтею КК виключається у тому разі, коли обман носить пасивний характер і полягає у приховуванні інформації, яку особа зобов'язана була повідомити на підставі закону чи договору. У розглядуваному складі злочину обман держави або кредиторів набуває письмової форми і супроводжується використанням перекручених документів. Нemoжливо вчинити шахрайство з фінансовими ресурсами шляхом усного обману, особистих запевнень, іншим способом, не пов'язаним із наданням належному адресатові певних документів, у т.ч. в електронному вигляді.

Наприклад, документами, що підтверджують право на пільгове оподаткування, є довідки-підтвердження встановленого зразка, які видаються Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України для подання в органи державної податкової служби (ДПС) за місцем реєстрації платників ПДВ і податку на прибуток підприємств (п. 1 затвердженого наказом Мінекономіки і ДПА від 7 жовтня 2003 р. Положення про порядок застосування законодавства з питань пільгового оподаткування виконавців робіт, послуг на митній території України, які виконуються за рахунок міжнародної технічної допомоги, що надається на безоплатній та безповоротній основі на період підготовки до зняття і зняття енергоблоків Чорнобильської АЕС з експлуатації та перетворення об'єкта “Укриття” на екологічно безпечну систему, або за рахунок коштів, які передбачаються в державному бюджеті як внесок України до Чорнобильського фонду “Укриття”) [1]. Подання до Мінекономіки для одержання довідок-підтверджень про пільгове оподаткування відповідних документів (супровідний лист реципієнта, засвідчена реципієнтом копія контракту на продаж товарів, сировини, матеріалів, устаткування або обладнання, копія довідки про включення до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, копія свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ), які містять завідомо неправдиві дані, утворює склад злочину, передбаченого відповідною частиною ст. 222 КК.³ Вважаю, що цей склад зло-

¹ Стаття опублікована: Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2004. – № 11. – С. 22 – 54.

² Відповідно до Закону України від 15 квітня 2008 р. “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України щодо гуманізації кримінальної відповідальності” суб'єктом шахрайства з фінансовими ресурсами, крім громадянина-підприємця, визнається громадянин – засновник (учасник) або службова особа суб'єкта господарської діяльності.

³ Такий саме висновок буде доречним і стосовно випадків поєднаного з обманом отримання довідок-підтверджень щодо звільнення від сплати ПДВ операцій платників податку з поставки товарів і послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України, які здійснюються за кошти Європейського Союзу в рамках реалізації проектів з розбудови пунктів пропуску через державний кордон України. Форма вказаної довідки-підтвердження затверджена наказом Мінекономіки України і ДПА України від 16 січня 2006 р. № 6/13 з метою підтвердження пільги, передбаченої п. 5.13 ст. 5 Закону “Про податок на додану вартість”.

чину слід вбачати і в тому разі, коли службова особа платника податків подає до органу ДПС разом із податковою звітністю підроблену довідку-підтвердження про пільгове оподаткування, нібито видану Мінекономіки.

Інформація, що надається особою, яка вчинює шахрайство з фінансовими ресурсами, повинна бути неправдивою, тобто має не відповідати дійсності, приховувати або перекручувати у гірший або, навпаки, у кращий бік справжній стан речей і стосуватись тих обставин, які дозволяють отримати дотації, субсидії, субвенції, кредити або податкові пільги. Інформація у плані відповідальності за ст. 222 КК – це не будь-які неправдиві відомості, що подаються уповноваженому органу чи кредитору, а лише ті дані, що сприяють незаконному отриманню фінансового ресурсу або податкової пільги, причинно зумовлюють її надання. Як роз'яснюється у п. 21 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”, завідомо неправдивою інформацією, наданою відповідним органам влади чи кредиторам, є така інформація, яка могла бути або стала підставою для прийняття рішення про надання відповідному суб'єкту субсидій, субвенцій, дотацій, кредитів чи пільг щодо податків. Отже, повідомлення завідомо неправдивої інформації, яка не впливає на прийняття рішення про надання фінансового ресурсу чи податкової пільги, складу злочину, передбаченого ст. 222 КК, не утворює і за наявності до цього підстав має кваліфікуватись за ст. 358 або ст. 366 КК як підроблення документів або службове підроблення. Так, на думку В.Р. Мойсика і П.П. Андрушка, немає розглядуваного складу злочину в діях службової особи підприємства Українського товариства сліпих чи Українського товариства глухих, яка надає податковій інспекції відомості про те, що чисельність працюючих на цьому підприємстві інвалідів становить 70% від загальної кількості працюючих, хоча фактично вона дорівнює 60%, оскільки для одержання пільг щодо податків достатньо, щоб інваліди складали не менше, ніж 50% працюючих [2].

В плані з'ясування характеру інформації, подання якої відповідному адресату може утворювати склад злочину “шахрайство з фінансовими ресурсами”, викликає інтерес наступна ситуація із судової практики.

Ш., працюючи завідувачем аптеки і знаючи порядок придбання патентів на окремі види підприємницької діяльності, з метою одержання пільги щодо податку – плати за торговий патент 27 листопада 2002 р. подала до Бердянської міжрайонної ДПІ завідомо неправдиву інформацію про те, що очолюване нею підприємство продаватиме населенню лише ті товари, які вказані у ч. 6 ст. 3 Закону України від 23 березня 1996 р. із змінами “Про патентування окремих видів підприємницької діяльності”. Отримавши на підставі цієї інформації пільговий торговий патент, аптека, завідувачем якої була Ш., у період з 2002 р. по 2003 р. насправді здійснювала реалізацію й інших товарів, у зв'язку з продажем яких відповідно до законодавства необхідно було придбавати за більш високою ціною звичайний торговий патент. Суд, правильно кваліфікувавши дії Ш. за ч.1 ст. 222 КК як надання службовою особою суб'єкта господарської діяльності завідомо неправдивої інформації державному органу з метою одержання пільги щодо податку, звільнив Ш. від кримінальної відповідальності у зв'язку з актом амністії [3].

Злочин, передбачений ч.1 ст. 222 КК, в частині, що стосується податкових пільг, визнається закінченим з моменту подання особою завідомо неправдивої інформації з метою одержання нею пільг щодо податків незалежно від того, чи вдалося винному у такий спосіб ухилитись від сплати податків (абз. 3 п. 18 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”). Так само вирішується питання про момент закінчення аналізованого злочину в абз. 2 п. 21 згаданої вище постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3.

Однією з кваліфікуючих ознак шахрайства з фінансовими ресурсами є заподіяння великої матеріальної шкоди, тобто шкоди, яка у п'ятсот і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян (далі – н.м.д.г.) (примітка до ст. 218 КК). Матеріальна шкода в плані відповідальності за ч. 2 ст. 222 КК може бути заподіяна, зокрема, внаслідок несплати податків. В цій частині шахрайство з фінансовими ресурсами є матеріальним складом злочину і визнається закінченим з моменту фактичного заподіяння великої матеріальної шкоди. Якщо внаслідок протиправного здобуття податкової пільги заподіяна державі шкода є меншою за

п'ятсот н.м.д.г., скоєне кваліфікується за ч. 1 ст. 222 КК. У разі вчинення аналізованого злочину у формі незаконного одержання пільг щодо податків (ч.2 ст. 222 КК) його слід визнавати закінченим з моменту ненадходження коштів до бюджету – з наступного дня після настання строку, до якого мав бути сплачений податок, сума якого дорівнює або перевищує п'ятсот н.м.д.г.

І. та П. працювали, відповідно, директором і головним бухгалтером підприємства “Центр реабілітації інвалідів “Єдність”, створеного за рішенням громадської організації “Союз організацій інвалідів України”. Усвідомлюючи, що на очолюваному ними підприємстві кількість інвалідів складає менше 50% від загальної чисельності працюючих, а отже воно відповідно до Закону “Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні” не має права на пільгове оподаткування, І. та П. подали до ДПІ у Іллічівському районі м. Маріуполя довідку про те, що “Центр реабілітації інвалідів “Єдність” начебто звільнений від сплати податків, а також звіт за перший квартал 2001 р. про суму одержаних податкових пільг. Якщо згідно з актом проведеної податківцями документальної перевірки сума несплачених цим підприємством податків у січні – квітні 2001 р. становила понад 10 тис. грн., що дозволило порушити кримінальну справу за ч. 2 ст. 148-5 КК 1960 р. за ознакою заподіяння державі великої матеріальної шкоди, то за висновком проведеної у справі судово-економічної експертизи вказаний показник склав всього трохи більше 500 грн. У зв'язку з цим дії І. та П. органом досудового слідства у березні 2002 р. були перекваліфіковані на ч. 1 ст. 148-5 попереднього КК і розцінені як надання посадовою особою суб'єкта підприємницької діяльності завідомо неправдивої інформації державному органу з метою одержання пільг по податках за відсутності ознак розкрадання [4].

Погоджуючись з висновком слідчого про відсутність у даному разі великої матеріальної шкоди як кваліфікуючої ознаки шахрайства з фінансовими ресурсами, водночас зауважу, що з огляду на положення ч. 1 ст. 5 КК про зворотню дію в часі закону про кримінальну відповідальність, який пом'якшує відповідальність, дії І. та П. слід було кваліфікувати за ч. 1 ст. 222 КК 2001 р.

Врахувавши ч. 1 ст. 5 КК, а також відсутність у поведінці підсудних великої матеріальної шкоди і тяжких наслідків як кваліфікуючих ознак, відповідно, шахрайства з фінансовими ресурсами і службового підроблення, Бердянський міський суд перекваліфікував дії С. і Г. з ч. 2 ст. 148-5 і ч. 2 ст. 172 КК 1960 р. на ч. 1 ст. 222 і ч. 1 ст. 366 КК 2001 р. С., займаючи посаду директора ОП “Южгідромаш” (з 4 грудня 1998 р. – голови правління ВАТ “Завод Южгідромаш”), і Г., працюючи заступником директора ОП “Южгідромаш” (з 29 вересня 1998 р. – директором ДП “Будівельне виробництво заводу “Южгідромаш”), у травні 1997 р. від імені підприємства уклали з військовою частиною А-3842 договір про залучення матеріальних цінностей з метою інвестування у будівництво житла для військовослужбовців та членів їх сімей. Фактично відвантаження на будівництво будинку залізобетонних виробів вартістю 271 366 грн. 41 коп., які так і не були оприбутковані ОП “Южгідромаш”, із ВАТ “БЗЗБВ-4” почало здійснюватись у жовтні 1997 р. У червні 1997 р. Г., виконуючи вказівки С., підписав у м. Одесі з керівництвом в/ч акт приймання-передачі інвестицій, в яких вартість останніх оцінювалась вже у 602916 грн. 71 коп. Був складений і підписаний також ряд інших неправдивих, на думку суду, документів, які підтверджували фактичне отримання і цільове використання інвестицій станом на 1 липня 1997 р. і які для затвердження у встановленому порядку передавались до Міністерства оборони України (МО). Отримавши з МО засвідчені цим органом довідки, в яких містилась неправдива інформація про фактичне внесення на протязі 21 травня – 30 червня 1997 р. інвестицій у будівництво житлового будинку, С. і Г. передали ці довідки у бухгалтерію ОП “Южгідромаш”. Надалі довідки МО, будучи поданими до Бердянської об'єднаної ДПІ, дозволили внести виправлення у здану раніше декларацію з податку на прибуток підприємств за перше півріччя 1997 р. і зменшити податкове зобов'язання ОП “Южгідромаш” із вказаного податку на суму офіційно підтвердженої інвестиції. У червні 1998 р. С. і Г. уклали з в/ч А-3842 додатковий договір про уточнення обсягів інвестицій у будівництво житлового будинку і за раніше висвітленою схемою, скориставшись наданою законодавством пільгою, зменшили податкові зобов'язання ОП “Южгідромаш” з податку на прибуток підприємств: за перші три квартали 1998 р. – на 348800 грн.; за перший квартал 1999 р. – на 34300 грн.

В обвинувальному висновку зазначається, що внаслідок невиконання ОП “Южгідромаш” вимог ст. 16 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” про щомісячну сплату податку на прибуток до бюджету не надійшло 986016 грн. 71 коп., чим державі завдано великої мате-

ріальної шкоди. Суд, погодившись з органом досудового слідства, розцінив описані вище дії С. і Г. як надання службовими особами суб'єкта господарської діяльності завідомо неправдивої інформації державним органам з метою одержання пільги щодо податку, однак досить детально зупинився у вирокі на обґрунтуванні відсутності такої інкримінованої підсудним кваліфікуючої ознаки шахрайства з фінансовими ресурсами, як заподіяння великої матеріальної шкоди. По-перше, суд вказав на те, що, починаючи з 1997 р. у зв'язку із відсутністю коштів ВАТ “Завод Южгідромаш” перебувало “на картотеці”, яка означала, що всі вимоги зі сплати різноманітних платежів, у т.ч. податкових, обліковувались банком і виконувались ним по мірі надходження коштів на розрахунковий рахунок підприємства. Тому навіть якби платіжні доручення зі сплати податку на прибуток підприємств своєчасно надходили до банку, цей податок все одно не був би сплачений, оскільки існувала велика за обсягом непогашена заборгованість. По-друге, суд врахував те, що відповідно до Закону від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” місцева податкова інспекція ухвалила рішення списати із ВАТ “Завод Южгідромаш” податковий борг і пеню за 1997 – 1999 р. р., у т.ч. борг з податку на прибуток підприємств на суму понад 986 тис. грн. [5].

Існування “картотеки” означало, що платіжні доручення з нарахованими податками і зборами направлялись до банку, який зобов'язувався забезпечити облік податкового боргу. Вважаю, що пов'язані з “віртуальними” коштами дії С. і Г. (і в цьому слід погодитись з судом) не призвели і не могли призвести до фактичної несплати податку на прибуток підприємств до бюджету. Щоправда, неправомірне зменшення службовими особами платника податкового зобов'язання на суму інвестицій у будівництво житла для військовослужбовців при бажанні могло розглядатись як безпідставне збільшення податкового боргу, а неодержані доходи, очевидно, все-таки є підстави визнавати складовою великої матеріальної шкоди як кваліфікуючої ознаки шахрайства з фінансовими ресурсами [6]. Тому видається, що вирішальне значення для формулювання правильного висновку суду про відсутність у розглядуваному випадку передбаченої ч. 2 ст. 222 КК великої матеріальної шкоди мало проведене у травні 2001 р. списання податкового боргу із ВАТ “Завод Южгідромаш”.

Більш уважне ознайомлення з матеріалами цієї кримінальної справи дозволяє поставити під сумнів правильність включення в обсяг обвинувачення С. і Г. першого епізоду – зменшення податкового зобов'язання ОП “Южгідромаш” за перше півріччя 1997 р. на суму 602916 грн. 71 коп. Річ у тім, що на момент укладення першого договору з в/ч А-3842, договору з ВАТ “БЗЗБВ-4” з приводу постачання залізобетонних виробів і на момент внесення уточнень до декларації з податку на прибуток підприємств за перше півріччя 1997 р. С. і Г. керувались статтею 10 Закону від 28 грудня 1994 р. із змінами “Про оподаткування прибутку підприємств” [7]. В ній вказувалось, що нараховані суми податку зменшуються до 100% – на відшкодування витрат підприємств та організацій, спрямованих на інвестування будівництва і придбання житла для військовослужбовців та членів їх сімей. Наведене формулювання дозволяло, по-перше, відносити до інвестиційних витрат ОП “Южгідромаш” вартість будівельно-монтажних робіт (це пояснює збільшення розміру показаних інвестицій з 271366 грн. 41 коп. до 602916 грн. 71 коп.), по-друге, стверджувати, що витрати підприємства, пов'язані з відрядженням його працівників до м. Одеси для укладення договору з в/ч А-3842, визнаються витратами, спрямованими на інвестування будівництва житла для військовослужбовців, в широкому розумінні цього поняття. Абзаци 2 і 3 п. 22.3 ст. 22 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”, викладеного у редакції Закону від 22 травня 1997 р. [8], якими встановлювались інші умови зменшення податкових зобов'язань у разі інвестування коштів і матеріальних активів у будівництво і придбання житла для військовослужбовців і порушення яких безапеляційно інкримінувалось С. і Г. слідчим, з'явилися лише на підставі Закону від 11 листопада 1997 р., який набрав чинності 16 грудня 1997 р. Зрозуміло, що С. і Г. як службові особи суб'єкта господарювання не передбачали, не могли і не повинні були передбачати те, яким чином змінюватиметься податкове законодавство, якому, до речі, було надано зворотну силу (з 1 липня до 18 листопада 1997 р. питання про розглядувану податкову пільгу у законодавчому порядку взагалі не регулювалось). Тлумачення на свою користь положень суперечливого і нестабільного податкового законодавства, на мій погляд, виключало умисел у поведінці С. і Г., а, отже, й інкримінування їм кримінально-правової норми про відповідальність за шахрайство з фінансо-

вими ресурсами (маю на увазі заниження податкового зобов'язання ОП “Южгідромаш” за перше півріччя 1997 р.).⁴

Стосовно ж зменшення зобов'язань БАТ “Завод Южгідромаш” із податку на прибуток підприємств шляхом безпідставного використання податкової пільги протягом 1998 – 1999 р. р., то хотів би також зауважити, що не у будь-якому податковому правопорушенні слід обов'язково вбачати ознаки умисного податкового злочину. Матеріали кримінальної справи переконливо засвідчують, що будівництво житлового будинку для військовослужбовців та членів їх сімей у 1997 – 1999 р. р. реально здійснювалось. Та обставина, що частина матеріалів, які фактично використовувались під час будівництва, не оприбутковувалась відповідно до встановлених правил на підприємстві-інвесторі, сама по собі не свідчить про наявність “податкового криміналу”. Ні орган досудового слідства, ні суд не з'ясували, на мій погляд, вирішальне для правильності кваліфікації дій С. і Г. питання – це питання про співвідношення, з одного боку, величини, яку БАТ “Завод Южгідромаш” показало як начебто належну йому податкову пільгу, та, з іншого, розміру інвестицій, фактично здійснених цим підприємством за вказаний період.

Вважаю, що проведений вище аналіз конкретної кримінальної справи є корисним у плані усвідомлення неприпустимості ототожнення двох різнопланових аспектів – реалізації фіскальних інтересів держави та кримінально-правової оцінки порушень податкового законодавства.

Шахрайство з фінансовими ресурсами є посяганням на систему оподаткування в тому разі, коли цей злочин полягає у протиправному одержанні податкової пільги чи спробі її отримання, і, до речі, лише в цьому аспекті постає питання про співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 222 і ст. 212 КК. Тому вважаю за доцільне більш докладно зупинитись на характеристиці податкових пільг – їх понятті, значенні, класифікації та правовому регулюванні.

Податкові пільги: поняття, класифікація, правове регулювання. Закон України “Про систему оподаткування” (у редакції Закону від 18 лютого 1997 р. із змінами) [9] не містить ні визначення поняття податкової пільги, ні можливих форм застосування таких пільг. Аналіз юридичної та економічної літератури, а також нормативних актів з податкового права дозволяє зробити висновок про те, що під пільгою щодо податків треба розуміти повне або часткове звільнення від сплати податку залежно від особливостей платника податку або характеру здійснюваної ним діяльності. Всі податкові пільги мають спільну рису – це скорочення розміру або перенесення строків погашення податкових зобов'язань платників податків. Держава, використовуючи податкові пільги як альтернативу дотаціям, субсидіям, іншим варіантам бюджетного фінансування та пільговому кредитуванню, прагне досягнути певних соціально-економічних цілей (зміни в структурі виробництва, стимулювання пріоритетних сфер діяльності, залучення інвестицій, регулювання інфляційних та інноваційних процесів, підтримка осіб і організацій, які потребують посиленого соціального захисту, тощо).

Наприклад, право на пільги зі сплати податків і зборів мають підприємства та організації громадських організацій інвалідів. Застосовувати зазначені пільги такі підприємства та організації мають право за наявності дозволу, який видається спеціально уповноваженим державним органом – міжвідомчою Комісією з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів або її регіональним (територіальним) органом (Закон від 13 липня 2000 р. “Про внесення змін до деяких законів України щодо оподаткування підприємств та організацій громадських організацій інвалідів”) [10]. Для отримання дозволу до Комісії, яку є підстави визнавати належним адресатом в плані кваліфікації дій за ст. 222 КК, згідно зі ст. 14-2 Закону від 21 березня 1991 р. із змінами “Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні” [11] подається ряд документів, у т.ч. довідка органу соціального захисту інвалідів про кількість працюючих інвалідів та загальну кількість працюючих на підприємстві чи в організації громадської організації інвалідів. Порядок видачі такої довідки затверджено наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 25 березня 2002 р. № 169 [12]. В цьому плані до-

⁴ Прикметно, що у нормативних актах, ухвалених урядом на виконання п. 22.3 ст. 22 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” (постанова Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) від 27 квітня 1998 р. № 568 “Про методологію визначення цін і процедури зменшення податкових зобов'язань платників податку на прибуток підприємств на суму вартості матеріальних активів, що інвестуються ними у будівництво житла для військовослужбовців та членів їх сімей, і порядок бюджетного контролю за використанням коштів, спрямованих на будівництво такого житла”, постановою КМУ від 15 лютого 2002 р. № 171 “Про затвердження Порядку розподілу та узгодження обсягів інвестицій, які спрямовуються на будівництво і придбання житла для військовослужбовців та членів їх сімей”), прямо передбачається, що інвестиції можуть вноситись не лише коштами, матеріальними активами, готовою будівельною продукцією чи векселями, а й будівельно-монтажними роботами.

пускає неточність П.П. Андрушко, який, не враховуючи змін у регулятивному законодавстві, пише про те, що з погляду відповідальності за ст. 222 КК службова особа підприємства чи організації громадської організації інвалідів подає завідомо неправдиву інформацію про кількість працюючих інвалідів до податкового органу [13]. Попередній порядок здобуття права на пільгове оподаткування для працюючих підприємств та організацій громадських організацій інвалідів залишався чинним до одержання ними дозволів міжвідомчої Комісії на право користуватись пільгами, але не пізніше 1 липня 2001 р.

Як правильно зазначається в літературі, пільговий режим для одних платників податків неминуче означає додатковий податковий тягар для інших платників [14]. Занадто широке використання податкових пільг, деформуючи систему оподаткування, не сприяє досягненню фінансової стабілізації у державі, справедливому та рівномірному розподілу податкового навантаження серед платників, стимулює бажання суб'єктів господарювання, які не мають податкових привілеїв, ухилятися від оподаткування, у т.ч. шляхом незаконного отримання і використання таких пільг. Виступаючи у січні 2004 р. на Всеукраїнській нараді з проблем боротьби з організованою злочинністю і корупцією та захисту прав людини, Президент України Л.Д. Кучма звернув увагу правоохоронців на такі способи одержання великими компаніями податкових пільг, як формальне залучення іноземних інвестицій та безпідставне використання статусу осіб, постраждалих від аварії на ЧАЕС, внаслідок чого держава зазнає значних збитків. "Використовуючи ці лазівки, ВАТ "Линос" не сплатив 270 мільйонів гривень, ВАТ "НПК-Галичина" – 120 мільйонів, ЗАТ "Нафтохімік Прикарпаття" – 50 мільйонів" [15]. Наведене висловлювання, як на мене, не лише засвідчує злободенність кримінально-правової протидії незаконному пільговому оподаткуванню, а й зайвий раз актуалізує питання про відмежування податкового злочину від податкової мінімізації як цілком правомірної діяльності.

Проблема посилюється у зв'язку з тим, що податкові пільги в сучасних умовах є одним з найбільш нестабільних елементів правового механізму податків в Україні, вони постійно змінюються, запроваджуються або скасовуються. При цьому тенденція полягає у зростанні масштабів пільгового оподаткування. За даними К.В. Павлюка, загальна сума наданих у 1999 р. податкових пільг перевищила надходження до бюджету в 1,2 рази; податкових пільг у вказаному році надавалось в 1,4 рази більше, ніж у 1998 р. та у 2,4 рази більше порівняно з 1997 р. [16]. Підрахувавши суму пільг з оподаткування, наданих юридичним особам у першому кварталі 2002 р., ДПА встановила, що в цілому по Україні пільги надавались 91 тис. платників – 11,5% від загальної кількості зареєстрованих платників податків. За вказаний період обсяги надходжень до бюджету зросли у 2,1 рази, а обсяги пільг – у 3,1 рази, тобто обсяги пільг зростали більш прискореними темпами, ніж обсяги податкових надходжень [17]. За інформацією В. Піхоцького і М. Харевського, в цілому по Україні пільгами щодо оподаткування користуються понад 100 тис. юридичних осіб, тобто 13% від загальної кількості зареєстрованих платників [18]. Як повідомив на прес-конференції "Вплив податкових пільг на бюджет-2004" директор департаменту податкової і митної політики Мінфіну П. Андрєєв, на всіляких пільгах держава щорічно втрачає приблизно 9 млрд. грн. [19].

Не випадково одним із Заходів щодо детінізації економіки на 2002 – 2004 р. р., схвалених Указом Президента України від 5 березня 2002 р. № 216/2002, стало доручення Мінфіну, ДПА, Мінекономіки, Мінюсту України під час доопрацювання проекту Податкового кодексу переглянути переліки податкових пільг, наданих платникам податків. Затверджений постановою КМУ від 5 травня 2000 р. № 764 Перелік рішень Кабінету Міністрів України, що втратили чинність, з питань надання пільг суб'єктам господарської діяльності [20] вказував на 258 урядових постанов і розпоряджень. Цю постанову КМУ ухвалив на виконання Указу Президента України від 15 лютого 2000 р. "Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 3 лютого 2000 року "Про вдосконалення державного регулювання діяльності підприємств з іноземними інвестиціями в Україні". Розпорядженням КМУ від 26 вересня 2001 р. № 458-р схвалено Концепцію значного зменшення кількості передбачених законодавством податкових пільг, що надаються у разі ввезення товарів на митну територію України [21]. У цьому документі констатується, що податковим законодавством передбачені різноманітні, недостатньо обґрунтовані і безадресні пільги щодо оподаткування товарів, які ввозяться на митну територію України, що призводить до значних втрат державного бюджету. Так, лише у 2000 р. з цієї причини до бюджету не надійшло 12,4 млрд. грн. Завданнями Концепції визначаються, зокрема, здійснення заходів щодо збереження лише обґрунтованого мінімуму податкових пільг, необхідних для забезпечення економічної безпеки держави та виконання Україною міжнародних зобов'язань,

створення рівних умов для використання наданих законодавством податкових пільг підприємствами усіх форм власності, встановлення механізму контролю та адресного використання податкових пільг. Поділяю думку про те, що “пільгове оподаткування має носити системний, нехаотичний характер” [22]. Таким чином, одним із пріоритетних напрямів реформування системи оподаткування України слід визнати зменшення кількості і впорядкування податкових пільг, посилення їх регулюючої і стимулюючої ролі. Немає підстав не погоджуватись з фахівцями, які вважають, що податкові пільги повинні мати жорстке цільове призначення, бути обмеженими у часі, їх надання і використання мають підлягати комплексному моніторингу, а у податкову практику слід запровадити поняття “критерій фінансової ефективності пільги” [23].

Залежно від того, на зміну якого елемента структури податку направлена пільга, пільги щодо податків поділяються на три групи.

По-перше, це вилучення, які характеризуються виведенням з-під оподаткування окремих об'єктів чи предметів. Наприклад, звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій громадських організацій інвалідів, майно яких є їх власністю, отриманий від продажу товарів (робіт, послуг), крім підакцизних товарів та прибутку, одержаного від грального бізнесу, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25% суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат виробництва (обігу). Порядок ведення і складання податкового звіту про прибуток, що звільняється від оподаткування, підприємств та організацій громадських організацій інвалідів, майно яких є їх власністю, отриманий від продажу товарів (робіт, послуг), крім підакцизних товарів і прибутку, одержаного від грального бізнесу, затверджено наказом ДПА від 30 липня 1997 р. № 270 (у редакції наказу ДПА від 1 червня 2001 р. № 222) [24]. В цьому плані праві Д.А. Кобильнік і М.П. Кучерявенко, які, вказуючи на три складові податкового обов'язку – податковий облік, сплату податків і податкову звітність, зауважують, що платника може бути звільнено від сплати податку, але обов'язок з обліку та звітності у нього залишається [25].

По-друге, це скидки, тобто пільги, які означають скорочення податкової бази. Так, суми коштів у межах від 2 до 5%, добровільно перерахованих до неприбуткових організацій, враховуються у складі валових витрат платника податку на прибуток підприємств, а балансові збитки від спільної діяльності, понесені в попередніх періодах, зменшують доходи, отримані від спільної діяльності. Для підприємств, які здійснюють діяльність відповідно до Закону від 18 березня 2004 р. “Про розвиток автомобільної промисловості України” [26], об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств, визначений за наслідками звітного податкового року, зменшується на суму коштів, які реінвестуються підприємством у розвиток власного виробництва. Різновидом пільги-скидки слід визнати передбачене Законом “Про оподаткування прибутку підприємств” зменшення податкового зобов'язання на суму коштів і суму вартості матеріальних активів, спрямованих платником податку на будівництво та придбання житла для військовослужбовців та членів їх сімей, які мають право на отримання житла відповідно до законодавства України.

По-третє, це звільнення, які можуть набувати форми зниження податкової ставки, податкових канікул, відстрочення або розстрочення податкових зобов'язань, інвестиційного податкового кредиту тощо.

Можливі й інші класифікації пільг щодо податків – залежно від конкретного виду податку, збору чи іншого обов'язкового платежу, категорії (типу) платників, часу дії пільги, території тощо.

Відповідно до ст. 1 Закону “Про систему оподаткування” встановлення і скасування податкових пільг здійснюється Верховною Радою України, Верховною Радою АРК, сільськими, селищними і міськими радами. Останні можуть встановлювати додаткові пільги щодо оподаткування (це стосується як загальнодержавних, так і місцевих платежів) у межах сум, які надходять до їх бюджетів. В той же час законодавче регулювання порядку надання пільг щодо тих загальнодержавних податків, кошти від сплати яких надходять як до державного, так і до місцевих бюджетів, потребує вдосконалення. В юридичній літературі з цього приводу висловлена думка про те, що при законодавчому закріпленні пільг по загальнодержавних податках податкові звільнення необхідно встановлювати в тій частині надходжень, що спрямовуються до державного бюджету. Подібні звільнення в частині надходжень до місцевих бюджетів повинні бути компетенцією органів місцевого самоврядування [27]. Пільги щодо оподаткування місцевими податками і зборами встановлюються або змінюються виключно відповідними органами

місцевого самоврядування, які в межах своєї компетенції мають право запроваджувати пільгові податкові ставки, повністю скасовувати окремі місцеві податки і збори або звільняти від їх сплати певні категорії платників, а також надавати відстрочки у сплаті місцевих податків і зборів (ст. 18 Декрету КМУ від 20 травня 1993 р. “Про місцеві податки і збори”; ст. 2 Закону від 14 жовтня 1998 р. “Про встановлення ставок податків і зборів (обов’язкових платежів), інших елементів податкових баз, а також пільг щодо оподаткування”; ст. 26 Закону від 21 травня 1997 р. “Про місцеве самоврядування в Україні”).

Податкові пільги не можуть встановлюватись або змінюватись іншими законами України, крім законів про оподаткування. Насправді ця законодавча норма, яку пропонується закріпити і в ст. 1007 проекту Податкового кодексу України, систематично порушується вітчизняним парламентом і передусім у зв’язку з ухваленням закону про Державний бюджет України на відповідний рік. Як приклад наведу ст. 75 Закону від 27 листопада 2003 р. “Про Державний бюджет України на 2004 рік” [28], на підставі якої у 2004 р. як виняток звільняються від сплати земельного податку військові частини, військові навчальні заклади, науково-дослідні установи, які утримуються за рахунок бюджету та належать до сфери управління військових формувань, утворених відповідно до законів України, а також підприємства Міністерства оборони та органів і установ виконання покарань. А ст. 80 Закону від 27 листопада 2003 р. встановила, що з метою покриття ризиків втрат бюджету, пов’язаних з проведенням податкової реформи, та досягнення реальності і збалансованості державного та місцевих бюджетів у 2004 р. зупиняється дія низки законів, якими, зокрема, надаються пільги щодо оподаткування.

Плутанину у правове регулювання пільгового оподаткування вносить також ухвалення інших неподаткових законодавчих актів, якими платникам обов’язкових внесків державі надаються певні пільги. Скажімо, згідно із Законом від 13 грудня 2001 р. “Про внесення змін до статті 61 Закону України “Про освіту” [29] кошти, отримані навчальним закладом як плата за навчання, підготовку, перепідготовку, підвищення кваліфікації кадрів або за надання додаткових освітніх послуг, не оподатковуються і не можуть бути вилучені у дохід держави чи місцевих бюджетів. Очевидно, що без внесення відповідних змін до “профільних” (податкових) законів наведена норма носить декларативний характер і ускладнює як справляння податків і зборів із навчальних закладів, так і кримінально-правову оцінку можливих порушень податкового законодавства з боку службових осіб навчальних закладів. Наведений випадок є типовим для України; колізії між податковими і неподатковими законами в частині регулювання податкових пільг – джерело як конфліктів між платниками податків і органами ДПС, так і суперечливих судових рішень, ухвалюваних у т.ч. Вищим господарським судом України, Вищим адміністративним судом України і Верховним Судом України.

Залишаючи фахівцям з фінансового і податкового права можливість з’ясовувати питання про правомірність і обґрунтованість застосування податкових пільг, вказаних у неподаткових законах [30], відзначу, що кримінально-правова оцінка подібних ситуацій, на мою думку, повинна ґрунтуватись на використанні правила про конфлікт інтересів. Слід також враховувати, що тлумачення на свою користь суперечливих законодавчих приписів може свідчити про відсутність у поведінці службових осіб підприємств, установ, організацій – платників обов’язкових внесків державі, а так само фізичних осіб – підприємців умислу як обов’язкової суб’єктивної ознаки складів злочинів, передбачених ст. 222 і ст. 212 КК.

Переліки податкових пільг містяться у конкретних нормативних актах, які регламентують порядок нарахування і стягнення відповідних податків та інших обов’язкових платежів. Наказом ДПА і Держкомстату України від 23 липня 2004 р. № 419/453 затверджено Інструкцію про порядок заповнення форми звіту № 1-ПП “Про суми пільг в оподаткуванні юридичних осіб та фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності” [31]. Звіт за встановленою формою зобов’язані заповнювати і надавати: юридичні особи; філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, які не мають статусу юридичної особи, але які зареєстровані як платники податків, у т.ч. ПДВ; фізичні особи, зареєстровані як платники ПДВ, на яких законами покладено обов’язок утримувати та (або) сплачувати податки, збори (обов’язкові платежі) і які використовують право на пільгу з оподаткування. Вказані особи подають звіти у податкові органи за місцем реєстрації платників у строки, визначені для подання квартальної податкової звітності. Встановлені істотні особливості щодо звітування про пільги з ПДВ.

Наказом ДМС України від 22 грудня 1999 р. № 845 затверджено Порядок подання документів, які підтверджують право суб’єктів підприємницької діяльності на користування встановленими чинним законодавством податковими пільгами під час митного оформлення товарів

та інших предметів, що ввозяться на митну територію України або вивозяться з митної території України [32]. Наказом цього ж відомства від 17 травня 2000 р. № 285 затверджено Перелік товарів та інших предметів, митне оформлення яких при ввезенні на митну територію України або при вивезенні за межі цієї території здійснюється із застосуванням податкових пільг відповідно до законодавства, і документів, подання яких потрібне для використання пільгового режиму оподаткування [33]. Порядок підтвердження податкових пільг та здійснення митного оформлення товарів, що ввозяться в Україну в рамках міжнародних договорів з міжнародними фінансовими організаціями, затверджено наказом Мінфіну і ДМС від 28 вересня 1999 р. № 229/619 [34]. Інформація про податкові пільги періодично систематизується ДПА України і публікується у спеціалізованому виданні. Як приклад такої систематизації наведу Довідник № 27 пільг, наданих чинним законодавством юридичним особам щодо сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів станом на 1 вересня 2003 р. [35].

Про співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 222 КК. Питання про співвідношення складів злочинів “ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” і “шахрайство з фінансовими ресурсами” в юридичній літературі належить до числа дискусійних. П.П. Андрушко і В.Р. Мойсик, розглядаючи його стосовно ст. 148-2 і ст. 148-5 КК 1960 р., висловили думку про те, що вказане співвідношення необхідно розглядати як конкуренцію загальної і спеціальної кримінально-правової норми [36]. Способом ухилення, який пов'язаний з пільгами, але який охоплюється диспозицією статті КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, вважається пасивна поведінка – неповідомлення про те, що підстава для податкової пільги втрачена. Поділяє такий підхід В.В. Лисенко, який констатує поширеність фактів порушень податкового законодавства, коли суб'єкти підприємницької діяльності подають у митні органи і територіальні податкові інспекції дані, які дозволяють незаконно отримати право на пільгове оподаткування [37]. В.О. Навроцький також вважає, що норма КК про відповідальність за шахрайство з фінансовими ресурсами, яке завдало великої матеріальної шкоди державі (ч. 2 ст. 148-5 КК 1960 р.), є спеціальною щодо норми КК про відповідальність за ухилення від сплати податків (ст. 148-2 попереднього КК), оскільки охоплює ухилення від оподаткування не будь-яким способом, а прямо визначеним у її диспозиції – шляхом отримання податкової пільги [38]. На думку Ю.М. Сухова і А.М. Соловйової, у разі співвідношення ухилення від сплати податків і шахрайства з фінансовими ресурсами в частині незаконного отримання податкових пільг має місце неповна конкуренція загальної (ст. 148-2 КК 1960 р., ст. 212 КК 2002 р.) та спеціальної (ст. 148-5 КК 1960 р., ст. 222 КК 2002 р.) норм [39].

О.І. Перепелиця, погоджуючись з тим, що у ситуаціях з обманним використанням податкових пільг, застосуванню підлягає норма про шахрайство з фінансовими ресурсами, по-іншому обґрунтовує таку кваліфікацію. На його погляд, ця норма передбачає специфічний спосіб ухилення – винний не стільки діє самостійно, скільки “використовує” державні органи, які в результаті введення їх в оману приймають рішення про звільнення суб'єкта підприємницької діяльності від повної або часткової сплати податків [40]. Зазначу, що такі міркування наводились вченим з приводу співвідношення ст. ст. 148-5, 148-2 попереднього КК в той час, коли норма про відповідальність за ухилення від оподаткування містила вичерпний перелік способів такого ухилення. Не змінив свою позицію О.І.Перепелиця і тоді, коли ст. 148-2 КК 1960 р., викладена в редакції Закону від 5 лютого 1997 р., перестала конкретизувати спосіб вчинення передбаченого нею злочину [41].

Висловлена в юридичній літературі і думка про те, що надання службовою особою суб'єкта підприємництва завідомо неправдивої інформації податковим органам з метою одержання пільг з оподаткування у певних випадках утворює сукупність злочинів – шахрайство з фінансовими ресурсами і ухилення від сплати податків [42]. На погляд В.О. Останіна, якщо незаконне одержання пільг щодо податків “призводить до заподіяння шкоди у значному чи великому розмірі, вчинене слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених ч. 1 та ч. 2 ст. 212 КК та ч. 2 ст. 222 КК, оскільки остання передбачає більш суворе, порівняно з першими, покарання” [43].

З тезою про сукупність навряд чи можна погодитись. Подібна кваліфікація призведе до штучного утворення множинності злочинів там, де насправді вона відсутня. Тут доречно нагадати слова С.А. Тарарухіна, який, аналізуючи проблему кваліфікації злочинів при конкуренції кримінально-правових норм, пише про те, що співвідносність норм за обсягом і змістом надає закону гнучкість, дозволяє кваліфікувати у його межах вчинене і уникати під час застосування закону нагромадження норм при правовій оцінці вчиненого злочину [44].

На мій погляд, кваліфікація за сукупністю злочинів, передбачених ст. 222 і ст. 212 КК, (зроблю застереження – за умови відсутності реальної сукупності злочинів) суперечитиме загальноновизнаним у кримінальному праві положенням про те, що у разі конкуренції загальної і спеціальної норми застосуванню підлягає остання і що діяння не може бути одночасно кваліфіковане за загальною і спеціальною нормами [45]. При цьому не має значення те, яким чином інкримінування спеціальної норми впливатиме на покарання – буде воно більш або, навпаки, менш суворим порівняно з покаранням, яке б призначалось на підставі загальної норми. Виступаючи на Міжнародній науково-практичній конференції “Запорізькі правові читання” (3 – 5 липня 2002 р.) з доповіддю, присвяченою покаранням за злочини у сфері обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів, Є.В. Фесенко справедливо охарактеризував як “штучно створений тандем” випадки, коли кваліфікація вчиненого у вигляді інкримінування кількох статей КК зумовлена лише суворістю санкцій кримінально-правових норм. Вважаю, що точність кримінально-правової оцінки не повинна ставитись у залежність від недоречностей позиції законодавця у питанні про оцінку суспільної небезпеки пов’язаних з пільгами варіантів ухилення від оподаткування, про що йтиметься нижче.⁵

Коментуючи ст. 222 КК 2001 р., П.П. Андрушко пише про те, що у тому разі, коли сума умисно несплачених податків, зборів, інших обов’язкових платежів в п’ять тисяч і більше разів перевищує н. м. д. г., дії винного мають кваліфікуватись за ч. 1 ст. 222 і ч. 3 ст. 212 КК, оскільки злочин, передбачений ч. 3 ст. 212 КК, є більш тяжким порівняно із злочином, передбаченим ч. 2 ст. 222 КК. Дані норми, на думку науковця, мають наступне співвідношення: ч. 2 ст. 222 КК є загальною нормою, а ч. 3 ст. 212 КК – спеціальною щодо неї. Додаткове інкримінування ч. 1 ст. 222 КК зумовлене тим, що надання завідомо неправдивих відомостей з метою одержання пільг щодо податків є способом ухилення від оподаткування в особливо великих розмірах. Ухилення від сплати податків шляхом одержання пільг, якщо розмір несплачених податків дорівнює чи перевищує п’ятсот н.м.д.г., але менше п’яти тисяч таких мінімумів, пропонується кваліфікувати лише за ч. 2 ст. 222 КК як спеціальною нормою [46]. Такі ж роз’яснення наводяться у п. 24 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності” та у п. 11 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”. У науково-практичному коментарі до ст. 222 КК Н.О. Гуторова, розмежовуючи шахрайство з фінансовими ресурсами та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, посилається на п. 24 постанови Пленуму від 25 квітня 2003 р. № 3 [47].

Стосовно роз’яснення Пленуму ВСУ про додаткове інкримінування (поряд із ч. 3 ст. 212 КК) ч. 1 ст. 222 КК як способу ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах, вважаю, що не буде зайвим нагадати вироблене у теорії кримінально-правової кваліфікації правило, покликане долати один із різновидів конкуренції частини і цілого. Згідно з цим правилом злочин, спосіб вчинення якого (зазначений у законі) виступає як самостійний злочин, кваліфікується лише за тією статтею КК, яка найбільш повно охоплює вчинене. Додаткової кваліфікації за статтею КК, яка передбачає відповідальність за сам спосіб скоєння злочину, у даному разі не вимагається [48]. З огляду на це, звернення у розглядуваній ситуації до ч. 1 ст. 222 КК виглядає не зовсім доречним.

У відгуку на автореферат дисертації В.Р.Мойсика “Проблеми кримінальної відповідальності за шахрайство з фінансовими ресурсами” Є.В.Фесенко не погоджується з думкою дисертанта про те, що незаконне одержання пільг щодо податків, яке призводить до ненадходження до бюджету коштів на суму більше п’яти тисяч н.м.д.г., треба кваліфікувати за ч. 2 ст. 222 КК. Науковець вважає, що така кваліфікація призведе до невиправданого пом’якшення покарання особам, які фактично ухиляються від сплати податків за особливо обтяжуючих обставин. Стверджується, що відповідальність за такі діяння передбачено у ч. 3 ст. 212 КК, яка порівняно з ч. 2 ст. 222 КК встановлює вдвічі суворіше покарання. Поділяє підхід Є.В. Фесенка і В.О. Осанін [49].

⁵ В.О. Навроцький називає юридично правильною і політично зрілою позицію тих правників, які відстоюють “чистоту кваліфікації”. “Під нею якраз і розуміють точність кримінально-правової оцінки скоєного, інкримінування саме тих норм кримінального закону, які передбачають діяння, безвідносно до можливого покарання або застосування інших заходів” (Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 120).

У відгуку офіційного опонента О.І. Перепелиці на дисертацію В.Р. Мойсика також зазначається, що у розгляданій ситуації перевагу слід віддавати не ч. 2 ст. 222, а ч. 3 ст. 212 КК як нормі про більш тяжкий злочин, оскільки вирішальне значення тут має не спосіб вчинення злочину, а розмір заподіяної шкоди. У науково-практичному коментарі до ст. 222 КК, авторами якого є В.М. Киричко, О.І. Перепелиця та В.Я. Тацій, відтворюється така ж позиція [50]. Конкуренцію загальної (ч. 1 і ч. 2 ст. 212 КК) та спеціальної (ст. 222 КК) норм, яку слід вирішувати шляхом застосування спеціальної норми про більш тяжкий злочин – шахрайство з фінансовими ресурсами, харківські науковці вбачають у тому разі, коли шкода, заподіяна внаслідок незаконного використання податкової пільги, складає або перевищує одну тисячу н.м.д.г., проте є меншою за п'ять тисяч н.м.д.г.

На мою думку, ст. 212 КК 2001 р., яка не конкретизує спосіб ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (а, отже, ним може бути і "використання" винним державних органів, і неправомірне одержання податкової пільги), потрібно розглядати як загальну норму щодо ст. 222 КК – в частині незаконного отримання пільг щодо податків. Шахрайство з фінансовими ресурсами, будучи сконструйоване як багатооб'єктний злочин, посягає не лише на систему оподаткування, а й на встановлений порядок кредитування і фінансування господарської діяльності, права і законні інтереси кредиторів. Проте, як вже зазначалось, питання про співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 222 КК, виникає і потребує вирішення тільки в частині неправомірного пільгового оподаткування. Як обґрунтовано зауважує П.П. Андрушко, йдеться не про співвідношення ст. 212 та ст. 222 КК в цілому, а "лише про співвідношення ст. 212 і ч.2 ст. 222 як загальної та спеціальної норми при наявності фактичної несплати (повністю або частково) податків" [51]. Застереження, зроблене П.П. Андрушком, видається цілком достатнім для спростування сумніву В.О.Останіна в тому, що статті КК про ухилення від сплати податків та шахрайство з фінансовими ресурсами співвідносяться між собою як загальна і спеціальна норми [52].

Підхід, який ґрунтується на співвідношенні загальної і спеціальної кримінально-правових норм, знайшов відображення у п. 15 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" і у п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів". І з цим варто погодитись, адже подання державним органам завідомо неправдивої інформації (наприклад, завищення відсотку певної категорії працюючих) з метою одержання податкових пільг – не самоціль; такі дії врешті-решт спрямовані на те, щоб ухилитись від сплати податків. З приводу шахрайства з фінансовими ресурсами в частині обманного отримання пільг по податках (ст. 148-5 КК 1960 р.) Н.О. Гуророва слушно зауважила: "Фактично таке діяння є одним із видів ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а тому виключення його із ст. 148-2 КК є штучним і тільки ускладнює застосування законодавства" [53]. Та обставина, що основний склад злочину "шахрайство з фінансовими ресурсами", на відміну від складу злочину, описаного у ст. 212 КК, є не матеріальним, а формальним, ситуацію не змінює. Зрозуміло, що у тому разі, коли шкода, заподіяна внаслідок використання незаконно одержаної податкової пільги, є меншою за одну тисячу н.м.д.г., ніякої конкуренції взагалі не виникає в силу того, що кримінально-правовій нормі про відповідальність за шахрайство з фінансовими ресурсами ні з чим конкурувати: вчинене охоплюється відповідною частиною ст.222 КК і не підпадає під дію ст. 212 КК із закріпленою у ній межею кримінально караної поведінки, яка дорівнює одній тисячі н.м.д.г.

Вважаю, що ст. 222 КК (в частині незаконного отримання податкової пільги) перебуває стосовно ст. 212 КК, яка не уточнює спосіб ухилення від сплати податків, у логічному відношенні підлеглий за обсягом. Саме цей взаємозв'язок, а не тяжкість злочину покладено у доктрині в основу виокремлення із загальної спеціальних кримінально-правових норм. Погоджуюсь з В.Р. Мойсиком, який пише: "Та обставина, що за суворістю санкцій злочин, передбачений ч. 3 ст. 212 КК України, є більш тяжким, ніж злочин, передбачений ч. 2 ст. 222 КК України, не повинна впливати на зміст диспозицій цих кримінально-правових норм, а відтак і змінювати їх співвідношення як загальної і спеціальної" [54]. Як відомо, загальна норма "спрацьовує" у тих випадках, коли вчинений злочин не охоплюється жодною із спеціальних кримінально-правових норм.

Отже, у разі надання державному органу неправдивих відомостей з метою одержання пільги щодо податків дії винного потрібно кваліфікувати за відповідною частиною ст. 222 КК – спеціальною кримінально-правовою нормою, яка, конкретизуючи вчинене посягання на систе-

му оподаткування за способом, найбільш повно враховує специфічні ознаки скоєного податкового злочину.

Так, шахрайство з фінансовими ресурсами слід вбачати в діях особи, яка під час митного оформлення вантажу з митою одержання пільги у вигляді звільнення від оподаткування ПДВ (п.п. 3.2.8 п. 3.2 ст. 3 Закону “Про податок на додану вартість”) надає неправдиву інформацію про те, що цей вантаж ввозиться нібито як внесок до статутного фонду юридичної особи для формування її цілісного майнового комплексу в обмін на емітовані нею корпоративні права. Хоч насправді статутний фонд юридичної особи вже сформовано шляхом перерахування грошових коштів.⁶

У тому разі, коли пільга щодо податків була надана платнику на законних підставах, які згодом було втрачено, дії особи, яка приховала це, необхідно кваліфікувати за відповідною частиною ст. 212 КК як загальною нормою. Поділяє такий підхід В.В. Пивоваров, який наголошує на протиправності поведінки у вигляді продовження користування податковою пільгою [55]. При цьому сума несплаченого податку обраховується з моменту втрати права на податкову пільгу.

В абз. 3 п. 20 проекту постанови Пленуму ВСУ “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” приховування платником права на податкову пільгу, якщо раніше вона надавалась йому на законних підставах, пропонується розглядати як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів шляхом приховування або заниження об’єкта оподаткування. Погоджуючись із висновком про інкримінування в даному разі ст. 212 КК, водночас зауважу, що у протиправному використанні податкової пільги навряд чи є підстави вбачати ознаки приховування або заниження об’єкта оподаткування (якщо враховувати необхідність розмежування різних за змістом порушень податкового законодавства і керуватись ustalеним серед фахівців розумінням зазначених способів ухилення від сплати податків). У п. 13 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 приховування факту втрати підстав для одержання пільг з оподаткування обґрунтовано розглядається як окремий спосіб вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК.

За даними Мінекономіки, станом на 1 січня 2004 р. в Україні діяли 9 спеціальних економічних зон (СЕЗ) і територій пріоритетного розвитку (ТПР), де 653 суб’єкта підприємницької діяльності зареєстрували 760 інвестиційних проектів. Сума податків, сплачених цими суб’єктами безпосередньо внаслідок інвестиційної діяльності, у 2003 р. склала 674,5 млн. грн., що лише на 5% більше отриманих ними податкових пільг. Фахівці констатують, що більшість вітчизняних СЕЗ і ТПР, не виконуючи своє основне призначення – стимулювання інвестиційної активності, перетворились у високоприбуткові проекти по ухиленню від сплати податків до бюджету держави [56].

Не за ст. 222, а за ст. 212 КК (за наявності всіх ознак передбаченого нею складу злочину) повинне кваліфікуватись порушення платником ПДВ вимог щодо цільового використання товарів, устаткування, комплектуючих тощо, звільнених відповідно до законодавства під час митного оформлення від сплати ПДВ. Зокрема, це стосується предметів, ввезених у пільговому режимі на територію пріоритетного розвитку або у спеціальну економічну зону, а також матеріалів, комплектуючих виробів і обладнання, що використовуються для потреб розробки і виробництва авіаційної техніки в порядку, передбаченому ст. 4 Закону від 12 липня 2001 р. “Про державну підтримку літакобудівної промисловості в Україні” [57]. На мій погляд, стаття про відповідальність за ухилення від сплати податків у даній ситуації підлягає застосуванню за наявності двох умов: 1) платник ПДВ внаслідок своєї неправомірної поведінки втратив право на податкову пільгу і, приховуючи це, не збільшив податкове зобов’язання за результатами податкового періоду, на який припадає допущене ним порушення; 2) на момент митного оформлення імпортованих предметів мета їх подальшого нецільового використання у винних осіб була відсутня, і митниці як контролюючому органу не надавалась завідомо неправдива інформація з метою звільнення від сплати ПДВ, що виключає інкримінування ст. 222 КК.

⁶ З метою попередження безпідставного використання зазначеної податкової пільги у листі ДМС від 26 січня 2004 р. № 11/4-15-755-ЕП “В доповнення до листа Держмитслужби від 15.07.03 № 11/2-15-10670-ЕП” вказується на необхідність здійснювати перевірку відповідності вартості майна, що ввозиться, розміру внеску іноземного інвестора до статутного фонду і надавати податковим органам за місцем реєстрації платника ПДВ інформацію про таке введення для подальшої перевірки стану формування статутного фонду підприємства.

Подібні міркування будуть доречними і в тому разі, коли без справляння обов'язкових платежів відбувається "розмитнення" гуманітарних вантажів. Адже ст. 6 Закону України від 22 жовтня 1999 р. "Про гуманітарну допомогу" [58] передбачає, що, якщо товари, звільнені від оподаткування як гуманітарна допомога, було використано не за цільовим призначенням, вони вважаються доходом і оподатковуються відповідно до законодавства. Як приклад обманної маніпуляції, пов'язаної з податковими пільгами, автори коментарю до ст. 354 Митного кодексу України (назва статті – "Використання товарів, стосовно яких надано пільги щодо сплати податків і зборів, в інших цілях") наводять ситуацію з благодійною організацією, яка частину гуманітарної допомоги (перев'язочний матеріал і засоби особистої гігієни) використала не за призначенням – реалізувала через приватну мережу аптек [59].

За повідомленнями ЗМІ, один із районних судів м. Києва засудив за ч. 3 ст. 212 і ч. 2 ст. 366 КК президента благодійного фонду "2000-річчя" М., який, отримавши з-за кордону гуманітарну допомогу на суму приблизно 1,5 млн. грн. для передачі її лікарням, дитячим будинкам, центрам соціальної адаптації та релігійним організаціям і не сплативши під час митного оформлення допомоги обов'язкові внески державі, надалі використав гуманітарний вантаж не у благодійних, а у комерційних цілях [60].

Така ж кримінально-правова оцінка давалась органом досудового слідства діям президента благодійного фонду "Надія" С. Цей фонд, отримавши у період з червня 1999 р. по березень 2000 р. продукти харчування, одяг і взуття на безоплатній основі як гуманітарну допомогу, використав її не за цільовим призначенням, не вів належний бухгалтерський та оперативний облік надходження, зберігання, розподілу та використання гуманітарної допомоги і, як наслідок, не сплатив до бюджету податку на прибуток підприємств, ПДВ, мита і митних зборів на загальну суму понад 788 тис. грн. Голосіївський районний суд м. Києва вироком, ухваленим 3 липня 2003 р., засудив С. не за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів та службове підроблення, а за службову недбалість, яка спричинила для державних інтересів тяжкі наслідки. Перекваліфікуючи дії С. на ч. 2 ст. 367 КК, суд досить переконливо обґрунтував у вирокі свій висновок про відсутність у поведінці підсудного умислу як обов'язкової суб'єктивної ознаки складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 366 КК.

Як вбачається з вироку, С. був класичною підставною фігурою (художником за освітою) – формальним керівником організації, який підписував фінансово-господарські документи, пов'язані з рухом гуманітарних вантажів, не усвідомлюючи при цьому справжнього характеру вчинюваних ним дій. Фактичні керівники благодійного фонду "Надія", позначені у вирокі суду як "посередніх" виконавців) за заподіяння шкоди фінансовим інтересам держави, на мою думку, мали б відповідати за кваліфіковане шахрайство з фінансовими ресурсами. Адже з самого початку вказані особи, маючи на меті отримання пільг щодо податків, робили так, щоб уповноваженим державним органам (Комісії з питань гуманітарної допомоги при КМУ та Київській регіональній митниці) надійшла завідомо неправдива інформація щодо цільового використання вантажів, оформлюваних як гуманітарна допомога.

З погляду розмежування злочинів, передбачених ст. ст. 212, 222 КК, викликає інтерес наступна ситуація.

Під час перевірки ТзОВ "Вента", яке займалось імпортом в Україну виробів медичного призначення, зокрема, гігієнічних пакетів та підгузників торгової марки "Bella" виробництва Торунського заводу (Польща), податковою міліцією м. Києва було встановлено факт ухилення від сплати ПДВ у розмірі 148,8 тис. грн. шляхом фальсифікації митних документів. У 1998 р. представники вказаного ТзОВ у встановленому порядку зареєстрували 18 видів виробів медичного призначення, які імпортувались в Україну, що давало право підприємству скористатись податковою пільгою, передбаченою ст. 5 Закону від 3 квітня 1997 р. із змінами "Про податок на додану вартість", і на законних підставах не сплачувати ПДВ.⁷ Імпортуючи протягом 1999 р. вже нові вироби медичного призначення, відмінні за назвою, ціною та якістю від раніше зареєстрованих виробів, службові особи ТзОВ "Вента" з метою і надалі користуватись податковою пільгою вносили у вантажні митні декларації неправдиві відомості – скорочували назви виробів і зазначали номери реєстраційних посвідчень раніше зареєстрованих виробів [61].

⁷ Питання застосування імпортерами виробів медичного призначення пільгового режиму обкладення ПДВ роз'яснюються у листі Міністерства фінансів України від 6 березня 2006 р. № 31-20020-06-13/4585. Щоправда, правильність окремих положень цього листа фахівцями ставиться під сумнів (Адвокат Бухгалтера. – 2006. – № 9. – С. 8 – 9).

Видається, що дії службових осіб ТзОВ “Вента”, які полягали у приховуванні від контролюючих органів інформації про втрату даним підприємством підстави користуватися пільгою зі сплати ПДВ під час імпорту товарів, треба розцінювати не як шахрайство з фінансовими ресурсами, а як ухилення від сплати податків. Взагалі питання розмежування злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 222 КК, належить у правозастосовній практиці до найбільш спірних питань кваліфікації кримінально караних порушень податкового законодавства.

Під час податкової перевірки ТзОВ “Бухта Ваттіка” (м. Маріуполь) було встановлено, що за період з 21 серпня 1997 р. по 1 червня 1999 р. це підприємство не сплатило земельного податку на суму 19367 грн. 29 коп. У поданих до податкових органів розрахунках сплати земельного податку директор ТзОВ Д. вказував, що очолюване ним підприємство користується податковою пільгою, передбаченою п. 5 ст. 12 Закону від 19 вересня 1996 р. із змінами “Про плату за землю”. Згідно з цією нормою від сплати земельного податку звільняються благодійні організації, що не займаються підприємницькою діяльністю. Д. вважав, що ТзОВ “Бухта Ваттіка” має право на податкову пільгу, оскільки його співзасновником виступає Азовське регіональне відділення міжнародного благодійного фонду милосердя ім. пана Хлистюка, ТзОВ займається не комерційною діяльністю, а будівництвом пансіону для одиноких старих моряків. Насправді право використовувати вказану пільгу зі сплати земельного податку ТзОВ “Бухта Ваттіка” не мало, бо воно не було зареєстроване у встановленому порядку як благодійна організація, а до його статутних видів діяльності входили, зокрема, оптова, роздрібна і зовнішня торгівля. Постановою відділу податкової міліції ДПІ у Жовтневому районі м. Маріуполя у порушенні кримінальної справи за ст. 148-2 попереднього КК стосовно Д. було відмовлено на підставі п. 2 ст. 6 КПК.

Погоджуюсь з висновком податкових міліціонерів про відсутність у діях Д. умислу, спрямованого на ухилення від оподаткування: у даному разі службова особа підприємства тлумачила на свою користь положення податкового законодавства, яке певною мірою давало для цього підставу. Однак у постанові про відмову в порушенні кримінальної справи, вочевидь, мала фігурувати стаття КК про відповідальність не за ухилення від сплати податків, а за шахрайство з фінансовими ресурсами. Адже у цьому випадку платник податку, діючи активно, подавав у податкову інспекцію дані про наявність у нього податкової пільги і безпідставно нею скористався.

Такий же висновок буде доречним у кримінальній справі по обвинуваченню К., розглянутій Приморським районним судом м. Маріуполя (вирок від 23 липня 1997 р.). К. працював директором приватного підприємства “НТЦ Екопромзварювання”, яке за договором з НТК “Азов-металург” виконувало науково-дослідні роботи. При цьому частина робіт здійснювалась приватним підприємством безпосередньо як виконавцем, а стосовно іншої частини робіт воно виступало як замовник. У договір від 23 липня 1996 р. № 82 Н К. вніс зміни і вказав, що очолюване ним підприємство є виконавцем відповідних робіт, хоч насправді за цим договором ПП було замовником. Подавши підроблений договір у податкову інспекцію, К. скористався податковою пільгою і ухилився від сплати ПДВ на суму 2378 грн.

Суд, вказавши у вирoku, що К. діяв з метою отримання пільги зі сплати ПДВ і незаконно використав цю пільгу, кваліфікував його дії не за ст. 148-5, а за ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. На мій погляд, у даному разі підлягала застосуванню спеціальна норма – стаття КК про шахрайство з фінансовими ресурсами.

Саме як шахрайство з фінансовими ресурсами розцінив орган досудового слідства і суд дії директора колективного підприємства “Яблуко” З., який у період з червня 1998 р. по січень 2000 р. подавав до ДПІ у Жовтневому районі м. Маріуполя завідомо неправдиву інформацію про те, що очолюване ним КП має право на отримання пільг зі сплати ПДВ і податку на прибуток підприємств. Вказана інформація наводилась у документах, які З. щоквартально здавав у податковий орган, – у звіті про суми отриманих пільг по оподаткуванню в розрізі окремих видів податків і пільг щодо кожного виду податку та у податковому звіті про прибуток, який звільняється від оподаткування, підприємств, заснованих всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів, і який отриманий від продажу товарів (робіт, послуг), за винятком прибутку від грального бізнесу. Насправді КП “Яблуко”, будучи створеним за рішенням Жовтневого районного товариства інвалідів м. Маріуполя, на момент вчинення інкримінованих З. дій не вважалось підприємством, заснованим саме всеукраїнською організацією інвалідів “Союз організацій

інвалідів України”, вказаною у постанові КМУ від 27 липня 1998 р. № 1137 “Про всеукраїнські громадські організації інвалідів, підприємства яких звільняються від сплати податку на прибуток з операцій від продажу товарів (робіт, послуг)” та у постанові КМУ від 27 липня 1998 р. № 1138 “Про реалізацію підпункту 5.2.1 статті 5 Закону України “Про податок на додану вартість”, а тому прав на пільгове оподаткування не мало. Внаслідок застосування безпідставно одержаних пільг сума несплачених КП “Яблуко” за вказаний період ПДВ і податку на прибуток підприємств перевищила 364 тис. грн., що дало підставу кваліфікувати дії З. за ч. 2 ст. 148-5 КК 1960 р. як шахрайство з фінансовими ресурсами, що завдало державі великої матеріальної шкоди. Постановою Жовтневого районного суду м. Маріуполя від 19 вересня 2000 р. кримінальну справу по обвинуваченню З. було закрито за п.8 ст. 6 КПК у зв’язку з його смертю [62].

Бердичівським районним судом Житомирської області за ч. 3 ст. 148-2, ч. 2 ст. 148-5, ч. 1 ст. 172 КК 1960 р. були кваліфіковані дії М., який, працюючи директором приватних підприємств “Анні” та “Омега”, ухилився від сплати ПДВ на суму 19564 грн. 56 коп. Отримуючи з Білорусі сільськогосподарську техніку і знаючи про те, що імпорتنі товари будуть реалізовані іншим підприємствам, М. під час митного оформлення повідомив митним органам завідомо неправдиву інформацію про те, що імпорт використовуватиметься для власних потреб. На підставі п. 1 Указу Президента України від 30 червня 1995 р. № 499/95 “Про справляння податку на добавлену вартість з імпорتنих товарів” очолювані М. підприємства були звільнені від сплати ПДВ на придбану техніку, яка насправді реалізовувалась іншим підприємствам [63]. Указ від 30 червня 1995 р. втратив чинність на підставі Указу Президента України від 27 січня 1999 р. № 70/99 “Про зміни та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Президента України” [64], у зв’язку з чим посилається на цей документ можна лише в історичному аспекті, але не для ілюстрації розмежування складів злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 222 КК 2001 р. [65].

Оскільки статті КК про відповідальність за ухилення від сплати податків і шахрайства з фінансовими ресурсами є конкуруючими кримінально-правовими нормами, кваліфікація судом дій М. за сукупністю цих норм не може бути визнана правильною. У даній кримінальній справі було встановлено, що вже у момент заповнення митних декларацій М. мав намір реалізувати імпорتنу сільськогосподарську техніку іншим підприємствам. Діючи активно і вводячи в оману митні органи у питанні про подальшу долю імпорتنих товарів з метою скористатись передбаченою законодавством податковою пільгою, М. як службова особа суб’єкта підприємницької діяльності скоїв шахрайство з фінансовими ресурсами, що у результаті несплати ПДВ завдало державі великої матеріальної шкоди. Оскільки М. ухилився від сплати ПДВ шляхом незаконного отримання пільги з податку, вказівка на ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. підлягала виключенню з обвинувачення.

Одночасне інкримінування винній особі ст. 212 і ст. 222 КК, як вже вказувалось вище, на мою думку, не виключається, але за умови наявності реальної сукупності злочинів – ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів та шахрайства з фінансовими ресурсами. Саме така ситуація (щоправда, лише на перший погляд) мала місце у кримінальній справі, розглянутій у травні 2002 р. Бердянським міським судом.

С. і В., працюючи директором і головним бухгалтером підприємства всеукраїнської організації інвалідів “Союз організацій інвалідів України” “АзовМаш”, у період з червня по жовтень 2000 р. шляхом подання до Бердянської об’єднаної ДПІ податкових декларацій з ПДВ, в яких вказувалось на відсутність фінансово-господарської діяльності підприємства за звітні періоди, вчинили ухилення від сплати ПДВ на суму понад 42 тис. грн. Ці дії, кваліфіковані органом досудового слідства за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. за ознакою ненадходження до бюджету коштів в особливо великих розмірах, суд пере кваліфікував на ч. 1 ст. 212 КК 2001 р., правильно врахувавши зміни у законодавчій регламентації суспільно небезпечних наслідків ухилення від оподаткування. Проте суд чомусь не взяв до уваги ту обставину, що С. і В. скоїли злочин за попередньою змовою групою осіб, що було зафіксовано в обвинувальному висновку і що зобов’язувало кваліфікувати дії підсудних за ч. 2 ст. 212 КК.

Крім цього, було встановлено, що 15 листопада 2000 р. С. і В. подали у податкову інспекцію як додаток до податкової декларації з ПДВ за жовтень 2000 р. складену і підписану ними довідку, в якій вказувалось, що підприємство “АзовМаш” як таке, що засноване всеукраїнською громадською організацією інвалідів і має у своєму штаті не менше 50% інвалідів, користується пільгою зі сплати ПДВ. Суд погодився з органом досудового слідства і зазначив у вирoku, що

С. і В. як службові особи суб'єкта господарської діяльності надали державному органу завідомо неправдиві відомості з метою ухилитись від сплати ПДВ шляхом отримання податкової пільги, тобто вчинили злочин, передбачений ч. 1 ст. 222 КК, – шахрайство з фінансовими ресурсами без обтяжуючих обставин [66].

Справді, відображена у довідці інформація про чисельність інвалідів на підприємстві “АзовМаш” не відповідала дійсності, оскільки мало місце фіктивне працевлаштування інвалідів, які жодного дня фактично на цьому підприємстві не пропрацювали і заробітну плату не отримували. Не дивлячись на це, висловлю сумнів у правильності кваліфікації розглянутих дій С. і В. за ч. 1 ст. 222 КК. Річ у тім, що обов'язковою суб'єктивною ознакою шахрайства з фінансовими ресурсами є мета – отримати вказаний у тексті КК різновид фінансових ресурсів або пільгу щодо податків. А з матеріалів кримінальної справи випливає, що механізм злочинного ухилення від оподаткування, скоєного засудженими, полягав не у спробі отримання чи у безпідставному використанні податкової пільги, а у приховуванні об'єкта оподаткування шляхом невідображення у податкових деклараціях з ПДВ реально здійснюваної фінансово-господарської діяльності. Довідка, подання якої стало підставою для інкримінування С. і В. ч. 1 ст. 222 КК, будучи складовою податкової звітності, мала б значення в плані звільнення від оподаткування лише у тому разі, якби у деклараціях підприємства вказувалось, що воно здійснює фінансово-господарську діяльність, має податкові зобов'язання з ПДВ і водночас начебто має право на пільгове оподаткування. З урахуванням того, що керівники підприємства “АзовМаш” надали державному органу завідомо неправдиву інформацію не з метою одержання пільги щодо ПДВ, як цього вимагає кримінальний закон (ч. 1 ст. 222 КК), вважаю, що їх дії в цій частині більш правильно було кваліфікувати за ч. 1 ст. 366 КК як службове підроблення.

Нечіткість розмежування шахрайства з фінансовими ресурсами та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів спостерігається у розглянутій Мелітопольським міським судом Запорізької області кримінальній справі по обвинуваченню Т. Працюючи директором ТзОВ “Тензор”, Т. у квітні і червні 1999 р. імпортував з Молдови сільськогосподарську техніку (8 тракторів Т-70) і запчастини до них. Під час митного оформлення цей імпортований товар був задекларований Т. як ввезений для власних і виробничих потреб ТзОВ “Тензор”, у зв'язку з чим на підставі діючого у той час законодавства нарахований умовно ПДВ імпортером фактично не сплачувався. У вересні 1998 р. 5 тракторів і запчастини до них були реалізовані приватному підприємству “Дорпромбуд”. Не відбивши факт реалізації техніки у бухгалтерському і податковому обліку підприємства за 3-й квартал 1998 р., Т. ухилився від сплати ПДВ на суму 16 051 грн. 96 коп. Органом попереднього розслідування і судом дії Т. кваліфіковані за ч. 2 ст. 148-2 КК 1960 р. як ухилення від сплати податків у великих розмірах [67].

Вважаю, що у даному разі підлягала застосуванню стаття КК про шахрайство з фінансовими ресурсами. Суд, відтворивши у вирокі вжиті в обвинувальному висновку формулювання “з метою наступного ухилення від сплати податку на додану вартість з імпортованих товарів”, не дав належної кримінально-правової оцінки фактичним обставинам справи. Якщо визнати встановленою вказану мету у діях Т., пов'язаних із митним оформленням імпорту, то слід дійти висновку, що службова особа підприємства подала державному органу – митниці завідомо неправдиву інформацію з метою одержання податкової пільги. Хоч у судовому засіданні Т. заявив, що техніка придбавалась для власних потреб ТзОВ, а бажання продати її виникло через деякий час у зв'язку із фінансово-виробничою необхідністю, ці свідчення переконливо спростовуються зібраними у даній кримінальній справі доказами, що достатньою мірою висвітлюється в обвинувальному висновку. Неточна кваліфікація дій Т. призвела до неправильного визначення суспільно небезпечних наслідків, заподіяних даним податковим злочином. Вважаю, що розмір ПДВ, не сплаченого ТзОВ “Тензор”, повинен був визначатись стосовно всіх тракторів і запчастин на момент митного оформлення імпортованого товару.

Аналогічної помилки при кваліфікації припустився слідчий у кримінальній справі по обвинуваченню Л. за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. Працюючи директором дитячого оздоровчого табору “Сіверянин”, Л. надав Луганській митниці завідомо неправдиві відомості стосовно трьох вагонів з ДВП, які надійшли на адресу підприємства. Л. задекларував товар як призначений для власних потреб дитячого оздоровчого табору, знаючи про те, що насправді за допомогою ДВП він розраховуватиметься з ТзОВ “Анітекс ЛТД” (м. Луганськ) за проведений ремонт табору. Незаконно отримавши податкову пільгу, Л. ухилився від сплати ПДВ на суму 17 138 грн. 49 коп. [68].

Видається, що дії Л. треба було кваліфікувати за ч. 2 ст. 148-5 КК 1960 р. як шахрайство з фінансовими ресурсами, що завдало великої матеріальної шкоди.

Ще один приклад. З., працюючи директором Бердянського державного заводу скловолокна, під час митного оформлення у лютому 1998 р. готової продукції, виготовленої з давальницької сировини (платина, паладій, родій), надав Київській регіональній митниці завідомо неправдиву інформацію. Усвідомлюючи, що вказані метали на підставі контракту, укладеного 14 січня 1998 р. з Державною скарбницею НБУ, будуть продані останній, З. у вантажній митній декларації вказав код звільнення від сплати ПДВ – “критичний імпорт”, а також надав гарантійний лист з проханням оформити імпортований вантаж як товар, призначений для виробничих і власних потреб заводу. Відповідно до чинного на момент скоєння цих дій Указу Президента України від 30 червня 1995 р. “Про справляння податку на добавлену вартість з імпортих товарів” очолюване З. підприємство було звільнене від сплати ПДВ, хоча відразу після переміщення митного кордону дорогоцінні метали, як і передбачав контракт, потрапили до Державної скарбниці НБУ, за що на банківський рахунок заводу надійшло 130 тис. грн.

Виходячи з того, що метали пішли не на виробничі та власні потреби імпортера, а були ним продані, податкова інспекція в акті про результати перевірки підприємства з питань здійснення операцій з давальницькою сировиною донарахувала ПДВ у сумі 57561 грн. 21 червня 1999 р. заступник прокурора м. Бердянська порушив щодо З. кримінальну справу за ознаками злочину, передбаченого ч. 3 ст. 148-2 попереднього КК, вважаючи, що З. вчинив умисне ухилення від сплати ПДВ в особливо великих розмірах. Однак у постанові про притягнення З. як обвинуваченого, винесеній слідчим податкової міліції 19 серпня 1999 р., дії З. кваліфіковані вже за ч. 1 ст. 148-5 КК 1960 р. як шахрайство з фінансовими ресурсами – надання посадовою особою суб’єкта підприємницької діяльності державному органу завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільги щодо податку. Обґрунтовуючи таку кваліфікацію, слідчий у постанові вказав на те, що на момент митного оформлення вантажу З. достовірно знав, що дорогоцінні метали призначені для реалізації, а не для потреб заводу і навіть отримав попередню оплату за продаж металів. Надалі провадження у цій кримінальній справі згідно з п. 2 ч. 1 ст. 206 і ст. 208 КПК було зупинене у зв’язку з тяжким захворюванням обвинуваченого [69].

Передусім звертає на себе увагу та обставина, що, не дивлячись на донарахування заводу податковою інспекцією ПДВ у сумі понад 57 тис. грн., слідчий обмежився інкримінуванням З. формального складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 148-5 КК 1960 р. І з тим, що слідчий не побачив у поведінці керівника підприємства такої кваліфікуючої ознаки шахрайства з фінансовими ресурсами, як заподіяння державі великої матеріальної шкоди, варто погодитись. Під час розслідування кримінальної справи по обвинуваченню З. було встановлено, що операції з обігу монетарних металів, до яких належить у т.ч. ввезення на територію України імпортованих заводом платини, паладію і родію, взагалі не визнавались об’єктом оподаткування ПДВ. Такий висновок логічно випливав з аналізу Декрету КМУ “Про систему валютного регулювання і валютного контролю”, законів “Про податок на додану вартість” та “Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними”, роз’яснень ДПА і НБУ. Більш складно вирішити питання про наявність або відсутність у поведінці З. складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 148-5 КК 1960 р., й особливо з огляду на те, що у своїх початкових свідченнях З. визнавав, що обман Київської регіональної митниці він вчинив “для того, щоб ввезення дорогоцінних металів підпадало під пільгове оподаткування з ПДВ”. Вважаю, що дії З., які полягали у перекрученні ВМД і поданні митниці неправдивого гарантійного листа, не могли розцінюватись як шахрайство з фінансовими ресурсами. Виходжу з того, що імпортна операція, здійснена заводом на чолі із З., в силу вказівки законодавця не визнавалась об’єктом оподаткування ПДВ, а тому про спробу отримання чи фактичне одержання податкової пільги щодо цієї операції шляхом обману вести мову взагалі недоречно. Схиляюсь до думки про те, що у даному разі мав місце так званий уявний злочин, який кримінальну відповідальність виключає. Кваліфікація зазначених дій за ч. 1 ст. 172 КК 1960 р. як посадового підлогу видається найбільш точною кримінально-правовою оцінкою скоєного З.

Ю.М. Сухов виокремлює два способи незаконного набуття і користування податковими пільгами: 1) шляхом подання органу ДПС завідомо неправдивої інформації щодо наявності у платника підстави для отримання пільги з оподаткування; 2) шляхом приховування від вказаного органу факту втрати підстав для користування податковою пільгою [70]. Вивчення поло-

жень чинного законодавства і матеріалів правозастосовної практики дозволяє розвинути це положення.

По-перше, варто уточнити коло належних адресатів, якими можуть бути не лише податкові, а й інші державні органи, наприклад, згадані вище Мінекономіки, міжвідомча Комісія з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів, Комісія з питань гуманітарної допомоги при КМУ, а також митні органи, котрі відповідно до ст. 2 Закону від 21 грудня 2000 р. із змінами “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” [71] володіють статусом контролюючих органів (стосовно податків і зборів, які справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або при вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України). З урахуванням викладеного, п. 11 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”, в якому вказується на надання завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільг щодо податків спочатку державним, а потім лише податковим органам, вимагає уточнення.

По-друге, необхідно виокремити ще один – вже третій – варіант протиправного використання пільг щодо податків. Трапляються випадки, коли особи, стосовно яких незаконно задіяний механізм пільгового оподаткування, не намагаються добитись від державних органів прийняття відповідного рішення, а самостійно, проте без належних підстав використовують пільги щодо податків, передбачені конкретними нормативними актами. Оскільки шахрайству з фінансовими ресурсами притаманний специфічний прийом (спосіб) злочинної поведінки – надання державному органу завідомо неправдивої інформації з метою отримання пільг щодо податків, ситуації, пов’язані із самостійним використанням платниками податкових пільг (у т. ч. поєднані із наданням належному адресату неправдивої інформації про наявність податкової пільги), диспозицією ст. 222 КК не охоплюються і є підставою для застосування ст. 212 КК. Принагідно зауважу, що, давши роз’яснення про кваліфікацію за ст. 222 КК випадків надання завідомо недостовірної інформації не лише з метою одержання податкових пільг, а й про наявність таких пільг (п. 16 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15), Пленум ВСУ поширювально витлумачив кримінальний закон. Звернемось до матеріалів практики.

Відділом податкової міліції ДПІ у м. Запоріжжі з посиланням на п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК (відсутність складу злочину) відмовлено у порушенні кримінальної справи за ст. 212 КК щодо службових осіб ВАТ “Запорізький завод феросплавів” (постанова від 30 листопада 2001 р.). Це підприємство як учасник експерименту у гірничо-металургійному комплексі України отримало право сплачувати податок на прибуток підприємств за пільговою ставкою 9% (замість звичайних 30%). У 2000 р. ВАТ застосовувало пільгову ставку щодо оподаткування прибутку, який утворився внаслідок використання пониженого коефіцієнта амортизації. Під час документальної перевірки підприємства податок на зазначений прибуток податківці обчислили за стандартною ставкою 30% і донараховали для сплати у бюджет податку на прибуток на суму понад 351 тис. грн. З огляду на те, що питання про належну податкову ставку у розглядуваній ситуації законодавством чітко не вирішувалось і що службові особи ВАТ, обчислюючи податок, керувались відповідними роз’ясненнями ДПА, вважаю обґрунтованим зроблений у постанові про відмову в порушенні кримінальної справи висновок про відсутність в діях службових осіб заводу умислу на ухилення від сплати податків.

В результаті проведення тематичної перевірки ВАТ “Запоріжвогнеупор” з питання правомірності використання пільги з податку на прибуток в частині інвестування будівництва житла для військовослужбовців встановлено заниження податку на прибуток підприємств у розмірі 1 млн. 244 тис. 800 грн. На думку податківців, перевірене ними підприємство не мало права зменшувати свої зобов’язання з податку на прибуток на суму вартості матеріальних активів, направлених на будівництво житла, в яке ним станом на 1 липня 1997 р. не були внесені інвестиції. У винесеній 13 лютого 2002 р. відділом податкової міліції ДПІ у м. Запоріжжі постанові про відмову в порушенні кримінальної справи щодо службових осіб ВАТ “Запоріжвогнеупор” вказується на відсутність в їх діях складу злочину, передбаченого ст. 212 КК, і з таким висновком варто погодитись. П. 22.3 ст. 22 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” як обов’язкову умову пільгового оподаткування встановлює вимогу, згідно з якою станом на 1 лип-

ня 1997 р. мають бути проведені фактичні витрати, пов'язані з будівництвом житла, однак не уточнює, що ці витрати повинні здійснюватись саме первісним інвестором.⁸

Керівництво ВАТ “Запоріжвогнеупор” виходило з того, що законодавство не забороняє підприємству брати участь у завершенні будівництва житла, в яке до 1 липня 1997 р. інвестиції підприємством не направлялись, а, отже, і зменшувати податкові зобов'язання на суму вартості матеріальних активів, фактично інвестованих у будівництво.

Не дивлячись на те, що у двох наведених вище випадках йшлося про використання суб'єктами господарювання податкових пільг, вважаю правильним те, що у постановах про відмову в порушенні кримінальної справи вказувалось не на ст. 222, а на ст. 212 КК. Адже службові особи запорізьких підприємств, не звертаючись до податкових органів і не надаючи їм перекручену інформацію, самостійно використовували передбачені законодавством пільги щодо оподаткування, вважаючи, що їхні підприємства мають на них право.

Самостійне, проте безпідставне використання податкової пільги, що за певних умов утворює склад злочину “ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”, слід, на мою думку, вбачати в діях службових осіб одного з харківських підприємств, основним видом діяльності якого було постачання медичного обладнання з-за кордону. Імпортуючи з Росії рентгенівські діагностичні комплекси РДК 50/6 виробництва ВАТ “Мосрентген”, операції з якими відповідно до п.п. 5.1.7 п. 5.1 ст. 5 Закону “Про податок на додану вартість” звільнялись від оподаткування ПДВ, харківські підприємці розуккомплектовували ці апарати і замінювали у них на морально застарілі блоки живлення. У новій конфігурації діагностичні комплекси вже не могли вважатись пристроями, зареєстрованими в Україні у встановленому порядку саме як комплекси РДК 50/6, а тому подальша їх реалізація повинна була обкладатись ПДВ на загальних підставах. У зв'язку із несплатою ПДВ на суму понад 139 тис. грн. щодо директора підприємства порушено кримінальну справу за ст. 212 КК [72].

До питання про вдосконалення кримінального законодавства. Уважне ознайомлення з викладеним вище текстом дозволяє зробити невтішний висновок про те, що розмежування на практиці шахрайства з фінансовими ресурсами в частині використання податкових пільг і ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів є доволі складним процесом, який неминує породжує суперечливі оцінки і думки фахівців – теоретиків і практиків. Закономірно постає питання про те, чи потрібним є таке розмежування з погляду адекватної кримінально-правової оцінки вчиненого ухилення від оподаткування, поєднаного з використанням пільг. Видається, що все-таки непотрібним.

Незрозуміло, наприклад, чому подання завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільг щодо податків (ч. 1 ст. 222 – формальний склад злочину) тягне покарання у вигляді штрафу від п'ятисот до однієї тисячі н.м.д.г. або обмеження волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатись певною діяльністю на строк до трьох років, а за ухилення від сплати податків, пов'язане з фактичним ненадходженням до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах (на суму від однієї до трьох тисяч н.м.д.г.), скоєне у т.ч. шляхом обманного і безпідставного використання раніше наданої податкової пільги, передбачається менш суворе покарання. Згідно з ч. 1 ст. 212 КК – це штраф від трьохсот до п'ятисот н.м.д.г. або позбавлення певного права на строк до трьох років. У цьому вбачається відсутність логіки законодавця. Виходить, що дії, які за своїм загальним кримінально-правовим змістом є тільки готуванням до ухилення від сплати податків, мають тягнути більш сувору кримінальну відповідальність порівняно із закінченим ухиленням від оподаткування. Слід сказати і про те, що з урахуванням положення про декриміналізацію готування до злочину невеликої тяжкості (ч. 2 ст. 14 КК) готування до злочинів, передбачених ч. 1 і ч. 2 ст. 212 КК, взагалі не тягне кримінальної відповідальності.

⁸ Якщо інвестор не виконує зобов'язань за інвестиційними угодами, укладеними до 1 липня 1997 р., замовник може залучити нових інвесторів. У таких випадках замовник вносить необхідні корективи до відповідних реєстрів із повідомленням про це податкового органу за місцем реєстрації підприємства. При цьому обсяг інвестицій, визначений у реєстрах, коригуванню не підлягає. Податкові зобов'язання нового інвестора зменшуються згідно з п. 22.3 ст. 22 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств”. Так вирішується питання у п. 10 затвердженої постановою КМУ від 27 квітня 1998 р. № 568 із змінами Методології визначення цін і процедури зменшення податкових зобов'язань платників податку на прибуток підприємств на суму вартості матеріальних активів, що інвестуються ними у будівництво житла для військовослужбовців та членів їх сімей, і порядок бюджетного контролю за використанням коштів, спрямованих на будівництво такого житла.

Не узгоджені між собою параметри суспільно небезпечних наслідків у вигляді несплачених податків, які є ознакою кваліфікованого шахрайства з фінансовими ресурсами і ознакою основного, кваліфікованого та особливо кваліфікованого різновидів ухилення від сплати податків, і відповідно необґрунтованою видається різниця у санкціях ч. 2 ст. 222 і ч. 2 та ч. 3 ст. 212 КК. Так, якщо за ухилення від сплати податків покарання у вигляді позбавлення волі призначається у разі фактичного ненадходження коштів на суму, яка у п'ять тисяч і більше разів перевищує н.м.д.г., то це покарання за шахрайство з фінансовими ресурсами має призначитися вже тоді, коли заподіяна матеріальна шкода у п'ятсот і більше разів перевищує вказаний мінімум. Якщо сума податку, не сплаченого внаслідок пасивного використання податкової пільги, є меншою за одну тисячу н.м.д.г., винний не притягуватиметься до кримінальної відповідальності. При цьому активне використання одержаної податкової пільги або навіть спроба її отримання за ст. 222 КК є кримінально караною поведінкою, і кримінальна відповідальність диференційована залежно від розмірів суспільно небезпечних наслідків.

Далі. Невиправданою з погляду кримінально-правової охорони системи оподаткування, забезпечення єдиних підходів у плані кваліфікації і караності злочинних діянь у сфері оподаткування є різна термінологія, яка використовується у ст. 212 і ст. 222 КК для позначення, перше, предмета посягання, по-друге, суб'єкта злочину – платника податків. У ст. 222 КК мова йде лише про податки, тоді як у ст. 212 КК для позначення предмета злочину використовується інше формулювання – податки, збори, інші обов'язкові платежі, що входять в систему оподаткування. А це ставить запитання про те, за якою статтею КК треба кваліфікувати обманне використання одержаної пільги зі сплати обов'язкового платежу, який у систему оподаткування входить, проте власне податком не визнається. Мабуть, все-таки за ст. 212 КК. В цьому плані вказівку у п. 26 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 "Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності" на те, що матеріальна шкода під час скоєння шахрайства з фінансовими ресурсами може бути заподіяна внаслідок ухилення від сплати не тільки податків, а й зборів та інших обов'язкових платежів, можна охарактеризувати як поширювальне тлумачення кримінального закону.⁹ Погоджуюсь з В.М. Киричком, О.І. Перепелицею і В.Я. Тацієм, які вважають, що у випадках надання неправдивої інформації з метою одержання пільг не стосовно податків, а щодо зборів та інших обов'язкових платежів, які входять до системи оподаткування, вчинене не містить складу злочину "шахрайство з фінансовими ресурсами" і може кваліфікуватись за ст. 212 КК як ухилення від сплати цих зборів чи інших обов'язкових платежів [73].

Особи, які зобов'язані сплачувати податки і не є приватними підприємцями, засновниками (учасниками) або службовими особами юридичної особи – суб'єкта господарської діяльності, можуть подавати до податкових органів неправдиві відомості для отримання пільг щодо податків і у такий спосіб ухилятися від оподаткування. Однак ці дії, незважаючи на те, що їх суть полягає у зловживанні податковими пільгами, через відсутність спеціального суб'єкта не можуть розцінюватись як шахрайство з фінансовими ресурсами і мають кваліфікуватись за статтею КК про відповідальність за ухилення від сплати податків, яка, як вже зазначалось, встановлює істотно інші умови притягнення до кримінальної відповідальності. Так, Пленум ВСУ роз'яснив, що одним із способів вчинення злочину, передбаченого ст. 212 КК, є подання неправдивих відомостей чи документів, які засвідчують право фізичної особи на податкову соціальну пільгу (п. 13 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15).

Предбачену чинним законодавством можливість притягнення до відповідальності за ст. 212 КК осіб, які не визнаються суб'єктами шахрайства з фінансовими ресурсами, М.І. Хавронюк розцінює як порушення положення ст. 21 і ст. 24 Конституції України про рівність громадян перед законом [74]. З цього приводу згадується окрема думка судді Конституційного Суду України В.Д. Вознюка щодо рішення КСУ у справі про призначення судом більш м'якого покарання, в якій вказується: для діянь з різними юридичними властивостями мають встановлюватись різні за своїм змістом правові наслідки; встановлення єдиних засад кримінальної відповідальності призвело б до порушення принципів справедливості та індивідуалізації кримінально-

⁹ Таку ж позицію займає прокурорський працівник О.Наджафов, який справедливо закидає Пленуму ВСУ неправомірну підміну понять: якщо у ч. 1 ст. 222 йдеться про пільги щодо податків, то у п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 – про пільги з оподаткування; поняття ж оподаткування охоплює не тільки податки, а й збори та інші обов'язкові платежі (Наджафов О. Відмежування злочинів, передбачених ст. 212 і ст. 222 КК України, при вчиненні їх у сфері оподаткування // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 2. – С. 41, с. 46).

го покарання (Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням Верховного Суду України щодо відповідності Конституції України (конституційності) положень статті 69 Кримінального кодексу України (справа про призначення судом більш м'якого покарання) від 2 листопада 2004 р. № 15-рп/2004). Не відмовляючи законодавцю у праві диференціювати кримінальну відповідальність за пов'язані з податковими пільгами зловживання платників податків (їх службових осіб), водночас зауважу, що ця диференціація має бути виправданою, чого у чинних редакціях ст. 212 і ст. 222 КК не спостерігається.

Варто також звернути увагу на нетотожність понять “підприємство, установа, організація” (ст. 212 КК) і “суб’єкт господарської діяльності” (ст. 222 КК). З урахуванням того, що у диспозиції ст. 222 КК 2001 р. на відміну від ст. 148-5 КК 1960 р. названі суб’єкти не підприємницької, а господарської діяльності, слід зробити висновок про те, що до кримінальної відповідальності за цією статтею можуть притягуватись службові особи і тих юридичних осіб, які не є суб’єктами підприємництва. Відповідно до ст. 62 Господарського кодексу 2003 р. підприємства можуть створюватись як для здійснення підприємництва, так і для некомерційної господарської діяльності (наприклад, підприємства об’єднань громадян, релігійних організацій). Некомерційне господарювання – це самостійна систематична господарська діяльність, що здійснюється суб’єктами господарювання, спрямована на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку (ч. 1 ст. 52 ГК). Вирішуючи питання про притягнення до відповідальності за ст. 222 КК службових осіб некомерційних юридичних осіб, треба встановлювати, що завідомо неправдива інформація, надана ними належним адресатам з метою отримання фінансових ресурсів чи податкових пільг, стосувалась саме господарської діяльності таких організацій. Подібних обмежень ст. 212 КК обґрунтовано не встановлює. Вжите у ній формулювання “службова особа підприємства, установи, організації” для позначення суб’єкта податкового злочину видається більш вдалим, оскільки обов’язок юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів зі сплати податків і зборів чинним законодавством не завжди пов’язується саме з провадженням господарської діяльності.

Хоч злочин, передбачений ст. 222 КК, в частині незаконних дій з податковими пільгами за своїм змістом є ухиленням від оподаткування, вказана стаття, на жаль, не містить спеціальної заохочувальної норми, подібної ч. 4 ст. 212 КК, а це ставить порушників податкового законодавства у неоднакові умови, не дозволяє їм завдяки позитивній посткримінальній поведінці, бажаній для суспільства, уникнути застосування заходів кримінально-правової репресії.

Різна кримінально-правова оцінка незаконного отримання і використання податкових пільг – реальність, яка не може влаштовувати фахівців. Такий стан речей конче потрібно подолати у законодавчому порядку. Враховуючи те, що обманне використання (як активне, так і пасивне) податкових пільг є одним із способів ухилення від сплати податкових внесків¹⁰, доцільно виключити з диспозиції ст. 222 КК вказівку на одержання пільг щодо податків. На користь такої зміни законодавства можна навести наступний додатковий аргумент. Згадані у ст. 222 КК дотації, субсидії, субвенції і кредити насправді є фінансовими ресурсами, що навряд чи можна сказати про податкові пільги. Адже під фінансовими ресурсами розуміються кошти (сукупність фондів грошових коштів), які утворюються в процесі розподілу і перерозподілу сукупного суспільного продукту і національного доходу і які знаходяться у розпорядженні держави, підприємств, організацій [75]. Таким чином, незаконне отримання пільг щодо податків і з економічної точки зору недоцільно на законодавчому рівні визнавати різновидом шахрайства з фінансовими ресурсами.

В цьому плані бракує послідовності позиції В.Р. Мойсика, який спочатку наводить слушні аргументи на користь винесення дій, пов’язаних з наданням завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільг щодо податків, за межі складу злочину “шахрайство з фінансовими ресурсами”, а згодом у запропонованій редакції ст. 222 КК як на один з різновидів незаконного одержання фінансових ресурсів знову вказує на одержання пільг щодо податків [76]. На суперечливість позиції, зайнятої з цього питання В.Р. Мойсиком, звертається увага у відгуках офі-

¹⁰ Своєрідним законодавчим підтвердженням правильності цього твердження можна вважати доповнення Закону “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” новим підпунктом 17.1.61 на підставі Закону від 19 травня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законів України з питань космічної діяльності”. Згідно з цим підпунктом платники податків (його посадові особи), які використовують податкову пільгу не за призначенням та (або) всупереч встановленим відповідним законом умовам чи цілям її надання, а так само будь-які інші особи, які використовують податкову пільгу, для них не призначену, вважаються такими, що умисно ухиляються від оподаткування.

ційних опонентів В.О. Навроцького і О.І. Перепелиці на дисертацію “Проблеми кримінальної відповідальності за шахрайство з фінансовими ресурсами”. Викликає ряд зауважень і пропозиція доповнити ст. 212 КК частиною другою наступного змісту: “Надання особами, переліченими у частині першій цієї статті, завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільг щодо податків, – карається штрафом від п'ятисот до тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатись певною діяльністю на строк до трьох років” [77]. Вважаю невинуватим конструювання цього складу злочину як формального. Видається, що підхід до об'єктивної сторони пов'язаного з пільгами різновиду ухилення від оподаткування в плані включення до неї суспільно небезпечних наслідків не повинен відрізнятися від описання об'єктивної сторони ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів у значних, великих або особливо великих розмірах (матеріальний склад злочину). Також важко погодитись з тим, що діяння, яке лише направлене на заподіяння державі майнової шкоди (запропонована В.Р. Мойсиком ч. 2 ст. 212 КК), має тягнути більш суворе покарання, ніж ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів, що призвело до фактичного ненадходження коштів у значних розмірах (ч. 1 ст. 212 чинного КК). Крім цього, з тим, щоб уніфікувати предмет злочину, передбаченого запропонованою ч. 2 ст. 212 КК, мабуть, варто було додатково вказати у цій нормі на збори та інші обов'язкові платежі, що входять в систему оподаткування.

У відгуку на автореферат дисертації В.Р. Мойсика М.І. Мельник ставить цілком слушне запитання про те, як запропонована новела – ч. 2 ст. 212 КК узгоджується із запропонованою редакцією статті про відповідальність за незаконне одержання фінансових ресурсів. Адже фактично один і той же вид діяння “розводиться” по двох статтях КК: у ст. 222 КК передбачається відповідальність за одержання пільг щодо податків шляхом надання завідомо неправдивої інформації, а у ч. 2 ст. 212 КК – лише за надання такої інформації.

У відгуку на автореферат дисертації В.Р. Мойсика, підготовленому Н.О. Гуторовою, зазначається, що запропоноване дисертантом доповнення ст. 212 КК частиною другою не лише не вирішить існуючі суперечності, а й призведе до посилення штучного розриву між відповідальністю за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, передбаченою ст. 212 КК, та відповідальністю за одержання пільг щодо податків, яку пропонується залишити у ст. 222 КК. У своїй монографії Н.О. Гуторова пропонує усунути вказаний розрив у законодавчому порядку – шляхом охоплення відповідальності за надання платником завідомо неправдивої інформації з метою одержання пільг щодо податків статтею 212 КК [78].

Таким чином, втілена у чинних редакціях ст. 212 і ст. 222 КК України диференціація кримінальної відповідальності за пов'язані з використанням податкових пільг зловживання платників податків (їх службових осіб) є невинуватаною, викликає значні труднощі на практиці при розмежуванні складів злочинів “шахрайство з фінансовими ресурсами” та “ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів)” і має бути усунена у законодавчому порядку. Вказана невинуватаність, зумовлена у т. ч. економічно некоректним визнанням пільги щодо податків різновидом фінансових ресурсів, полягає у закріпленій у ст. 212 і ст. 222 неузгодженості параметрів суспільно небезпечних наслідків у вигляді несплачених податків, істотній різниці у санкціях та у відсутності уніфікованої термінології для позначення предмета і суб'єкта фактично однакових за суспільною небезпекою та юридичною природою злочинних порушень податкового законодавства. Проблема повинна бути вирішена шляхом виключення зі ст. 222 вказівки на пільгу щодо податків і закріплення у КК такого формулювання податкового шахрайства, яке охоплюватиме різні варіанти обманного використання податкових пільг.

Посилання

1. Вісник податкової служби України. – 2003. – № 42. – С. 3 – 5.
2. Мойсик В.Р., Андрушко П.П. Шахрайство з фінансовими ресурсами (ст. 148-5 КК України) // Вісник Верховного Суду України. – 2000. – № 2. – С. 35.
3. Архів місцевого суду м. Бердянська Запорізької обл. Справа № 115-П/03 за 2003 р.
4. Кримінальна справа № 16-7815. Матеріали слідчого відділу Маріупольського міського управління УМВС у Донецькій обл. за 2002 р.
5. Кримінальна справа № 1279909. Матеріали слідчого управління УМВС в Запорізькій обл. за 2001 р.
6. Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 680.

7. Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 4. – Ст. 28.
8. Вісник податкової служби України. – 2004. – № 33 – 34. – С. 3 – 64.
9. Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – Ст. 119.
10. Офіційний вісник України. – 2000. – № 32. – Ст. 134.
11. Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 21. – Ст. 252; 1994. – № 45. – Ст. 404; 1996. – № 52. – Ст. 301; Офіційний вісник України. – 2000. – № 32. – Ст. 134.
12. Офіційний вісник України. – 2002. – № 17. – Ст. 908.
13. Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (науково-практичний коментар до статті 212 Кримінального кодексу України та проблеми її застосування) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2003. – № 5. – С. 17.
14. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов. – 6-е изд., доп. и перераб. – М.: Межд. центр финансово-эконом. развития, 2004. – С. 17.
15. Урядовий кур'єр. – 31 січня 2004 р. – № 19.
16. Павлюк К.В. Ефективність надання податкових пільг // Фінанси України. – 2002. – № 1. – С. 35, с. 40.
17. Урядовий кур'єр. – 1 серпня 2002 р. – № 139.
18. Піхоцький В., Харевський М. Пільги щодо сплати податків і субсидії з бюджету // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 47. – С. 8.
19. Алексеенко И. Не бери меня за здесь // Бизнес. – 10 ноября 2003 г. – № 45.
20. Урядовий кур'єр. – 18 травня 2000 р. – № 88.
21. Урядовий кур'єр. – 10 жовтня 2001 р. – № 184.
22. Чупрун В. Пільги для юридичних осіб: вся боротьба попереду // Юридичний журнал. – 2002. – № 5. – С. 17.
23. Загорский В. Налоги для конкурентноспособной экономики // Зеркало недели. – 29 апреля 2006. – № 16 – 17; Скрипник А., Серебрянский Д. Оценка фискальной эффективности льготного налогообложения прибыли предприятий // Экономика Украины. – 2006. – № 7. – С. 13 – 26.
24. Офіційний вісник України. – 2001. – № 25. – Ст. 1140.
25. Податкове право: Навч. посіб. / За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 86.
26. Голос України. – 8 квітня 2004 р. – № 66.
27. Кобильник Д.А. Підстави класифікації податкових пільг // Проблеми законності. – Х.: Нац. юрид. акад. України, 2002. – Вип. 54. – С. 141.
28. Урядовий кур'єр. – 3 грудня 2003 р. – № 228.
29. Урядовий кур'єр. – 10 січня 2002 р. – № 5.
30. Андреева М.В. Налоговые льготы в неналоговых законах: на чьей стороне суд? // Ваш налоговый адвокат. – 2001. – № 3. – С. 53 – 61; Гаврилюк Р.О. Дія норм податкового права в часі, просторі та за колом осіб. – Чернівці: Рута, 2002. – С. 72 – 73; Готін О.М., Музика О.А. Пільги у сфері оподаткування: аналіз деяких колізій податкових і неподаткових законів // Адвокат. – 2004. – № 10. – С. 3 – 6; Задихайло Д., Алісов Є. Державні гарантії від зміни законодавства: проблема лишається невирішеною // Юридичний вісник України. – 1 – 7 лютого 2003 р.; Зизда О. Налоговые преференции: где им быть? // Юридическая практика. – 4 января 2005 г. – № 1 – 2; Парыгина В.А. Российское налоговое право. Проблемы теории и практики: Учеб. пособие. – М.: Издательско-консультационная компания "Статус-кво 97", 2005. – С. 115 – 117.
31. Бухгалтерия. – 13 сентября 2004 г. – № 37.
32. Офіційний вісник України. – 2000. – № 14. – Ст. 585.
33. Митна газета. – Серпень 2000 р., № 15 – 16; Офіційний вісник України. – 2001. – № 32. – Ст. 1517.
34. Офіційний вісник України. – 1999. – № 42. – Ст. 2123.
35. Вісник податкової служби України. – 2003. – № 39. – С. 47 – 64; № 40. – С. 31 – 64; № 42. – С. 57 – 64.
36. Мойсик В.Р., Андрушко П.П. Відповідальність за ухилення від сплати податків: Законодавство, практика застосування і напрями вдосконалення // Юридичний вісник України. – 2 – 8 квітня 1998 р. – № 14.
37. Лысенко В.В. Уголовно-правовая характеристика уклонений от уплаты налогов. Лекция. – Ирпень, 1998. – С. 43 – 44.
38. Навроцький В.О. Кримінальне право України. Особлива частина: Курс лекцій. – К.: Знання, 2000. – С. 395.
39. Соловійова А. Відмежування ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів від шахрайства з фінансовими ресурсами // Вісник податкової служби. – 2002. – № 24. – С. 48 – 49; Соловійова А. Ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів (проблеми кримінально-правової кваліфікації) // Вісник податкової служби. – 2005. – № 42. – С. 61; Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 174 – 175.

40. Перепелица А.И. Уголовная ответственность за хозяйственные преступления в сфере предпринимательской деятельности. – Х.: Рубикон, 1997. – С. 20.
41. Перепелица А.И. Новое в уголовном законодательстве об ответственности за хозяйственные преступления (Комментарий к действующему законодательству) // Весы Фемиды. – 2000. – № 4. – С. 70.
42. Коржанський М.Й. Кримінальне право України. Частина Особлива. – К.: Генеза, 1998. – С. 276; Коржанський М.Й. Науковий коментар Кримінального кодексу України. – К., 2001. – С. 379.
43. Останін В.О. Кваліфікація ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 15.
44. Тарарухин С.А. Квалификация преступлений в следственной и судебной практике. – К.: Юринком, 1995. – С. 51 – 52.
45. Иногамова-Хегай Л. В. Конкуренция уголовно-правовых норм при квалификации преступлений: Учеб. пособие. – М.: ИНФРА-М, 2002. – С. 29; Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – М.: "Юристъ", 1999. – С. 220 – 221; Куринов Б.А. Научные основы квалификации преступлений. – М.: Изд-во Моск. ун-та, 1976. – С. 174 – 176; Малков В.П. Совокупность преступлений (Вопросы квалификации и назначения наказания). – Казань: Изд-во Казан. ун-та, 1974. – С. 182; Марін О.К. Кваліфікація злочинів при конкуренції кримінально-правових норм. Монографія. – К.: Атіка, 2003. – С. 166 – 167, с. 177 – 178; Навроцький В.О. Теоретичні проблеми кримінально-правової кваліфікації. – К.: Атіка, 1999. – С. 456.
46. Андрушко П.П. Коментар до статті 222 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 23 лютого – 1 березня 2002 р., № 8; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / За ред. С.С.Яценка – К.: А.С.К., 2002. – С. 485; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / За ред. С.С.Яценка. – 2-е вид., доповн. і виправл. – К.: А.С.К., 2002. – С. 500 – 501; Андрушко П.П. Коментар до статті 222 Кримінального кодексу України // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2003. – № 10. – С. 46 – 47.
47. Гуророва Н.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности: Раздел VII Особенной части Уголовного кодекса Украины с научно-практическим комментарием. – Х.: Одиссей, 2003. – С. 185 – 186.
48. Гаухман Л.Д. Квалификация преступлений: закон, теория, практика. – М.: АО "Центр ЮрИнфоР", 2001. – С. 300 – 301; Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: "Юристъ", 2001. – С. 229.
49. Останін В.О. Вказана праця. – С. 15.
50. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн "Видавничий Дім "Ін Юре", 2003. – С. 611.
51. Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (науково-практичний коментар до статті 212 Кримінального кодексу України та проблеми її застосування) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2003. – № 5. – С. 35 – 36.
52. Останін В. Про упорядкування кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Науковий вісник Дніпропетровського юридичного інституту МВС України. – 2001. – № 1. – С. 196.
53. Гуророва Н.О. Кримінально-правова охорона податкових відносин: напрями удосконалення законодавства // Держава і право: Збірник наук. праць. Юрид. і політ. науки. Вип. 9. – К.: Інститут держави і права ім. В.М. Корецького НАН України, 2001. – С. 397.
54. Мойсик В.Р. Проблеми кримінальної відповідальності за шахрайство з фінансовими ресурсами: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 14.
55. Пивоваров В.В. Податкова і кредитно-фінансова злочинність: кримінологічна характеристика та попередження: Дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2003. – С. 78 – 79.
56. Калита И. На льготной игле // Бизнес. – 11 октября 2004 г. – № 41.
57. Урядовий кур'єр. – 15 серпня 2001 р. – № 146.
58. Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 51. – Ст. 451.
59. Коментар до Митного кодексу України / За ред. П.В. Пашка, М.М. Каленського. – К.: Юстініан, 2004. – С. 599.
60. Кисель В. Криминальная благотворительность // Украинская Инвестиционная Газета. – 15 апреля 2003 г. – № 15.
61. Методика виявлення правопорушень у сфері оподаткування різних галузей господарювання. Навчальний посібник / За ред. В.Р.Жвалюка. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 25.
62. Архів місцевого суду Жовтневого району м. Маріуполя Донецької обл. Справа № 1–846 за 2000 р.
63. Архів місцевого суду Бердичівського району Житомирської обл. Справа № 1–92 за 1997 р.
64. Офіційний вісник України. – 1999. – № 5. – Ст. 156.
65. Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (науково-практичний коментар до статті 212 Кримінального кодексу України та проблеми її застосування) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2003. – № 5. – С. 17.
66. Архів місцевого суду м. Бердянська Запорізької обл. Справа № 1–51 за 2002 р.

67. Архів місцевого суду м. Мелітополя Запорізької обл. Справа № 1–847 за 1999 р.
68. Кримінальна справа № 2359815. Матеріали відділу податкової міліції ДПІ у м. Мелітополі Запорізької обл. за 1998 р.
69. Кримінальна справа № 6799910. Матеріали відділу податкової міліції Бердянської міжрайонної ДПІ Запорізької обл. за 1999 р.
70. Сухов Ю.М. Вказана праця. – С. 173 – 174.
71. Вісник податкової служби України. – 2002. – № 25 – 26. – С. 5 – 35.
72. Ларіна О. “Цього року податкова міліція виявила 210 фактів незаконного подання заяв на відшкодування ПДВ”. Інтерв’ю з генерал-майором податкової міліції Анатолієм Козиною // Юридичний журнал. – 2002. – № 3. – С. 82.
73. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн “Видавничий Дім “Ін Юре”, 2003. – С. 611.
74. Хавронюк М.І. Довідник з Особливої частини Кримінального кодексу України. – К.: Істина, 2004. – С. 245.
75. Банківська енциклопедія / За ред. А.М. Мороза. – К.: Ельтон, 1993. – С. 80; Фінансово-правовий справочник підприємця / Под ред. В.Н. Селиванова, Л.К. Вороной. – К.: Манускрипт, 1995. – С. 197.
76. Мойсик В.Р. Вказана праця. – С. 15.
77. Мойсик В.Р. Вказана праця. – С. 17.
78. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 166.

Злочинне використання інсайдерської інформації: аналіз законодавчих новел¹

На підставі Закону України від 25 грудня 2008 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за правопорушення на ринку цінних паперів” (далі – Закон від 25 грудня 2008 р.) ст. 232-1 вітчизняного КК викладено у новій редакції, і тепер вона має назву “Незаконне використання інсайдерської інформації”. Якщо попередня редакція ст. 232-1 КК (“Розголошення або використання неоприлюдненої інформації про емітента або його цінні папери”) значною мірою нагадувала (щоб не сказати – копіювала) диспозиції ст. 231 і ст. 232 КК, які передбачають відповідальність за дії з відомостями, що становлять комерційну або банківську таємницю, то чинна редакція аналізованої кримінально-правової заборони загалом ґрунтується на приписах регулятивного законодавства – законодавства України про фондовий ринок.

Як відомо, ст. 232-1 було включено до КК України в порядку реалізації відсильної норми – ч. 4 ст. 45 Закону України від 23 лютого 2006 р. “Про цінні папери та фондовий ринок” (далі – Закон від 23 лютого 2006 р.), згідно з якою відповідальність за протиправне використання інсайдерської інформації встановлюється законом. Ч. 1 ст. 45 зазначеного Закону забороняє інсайдерам, а так само особам, які не є інсайдерами, але володіють інсайдерською інформацією: 1) вчиняти з її використанням на власну користь або на користь інших осіб правочини, спрямовані на придбання або відчуження цінних паперів; 2) передавати інсайдерську інформацію або надавати доступ до неї іншим особам (крім розкриття цієї інформації в межах виконання професійних, трудових або службових обов’язків та в інших випадках, передбачених законодавством); 3) давати будь-якій іншій особі рекомендації стосовно придбання або відчуження цінних паперів, щодо яких особа володіє інсайдерською інформацією.

Цілком очевидно, що без розроблення якісної, за участю фахівців Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку (далі – ДКЦПФР) криміналістичної методики розслідування незаконного використання інсайдерської інформації та професійного застосування цієї методики правоохоронцями навіть оновлена ст. 232-1 КК носитиме декларативний характер і поповнить когорту так званих “мертвих” кримінально-правових заборон при тому, що передбачена цією нормою поведінка є поширеною у сучасній господарській практиці України та, як вже доведено в юридичній літературі,² є суспільно небезпечною. З цього приводу у підписаній головою ДКЦПФР пояснювальній записці до проекту Закону, остаточно ухваленного парламентом 25 грудня 2008 р., констатується, що створений внаслідок приватизації український фондовий ринок став на сьогодні, по суті, інсайдерським. Така ситуація унеможлиблює визначення справедливої ціни на цінні папери, відлякує професійних інвесторів і населення від інвестування в цінні папери і, як наслідок, зменшує ліквідність фондового ринку. Вельми показовою є та обставина, що у Сорока рекомендаціях Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF) до конкретизованого переліку серйозних злочинів, які, на думку FATF, треба визнавати предикативними діями (тобто джерелом “брудних” коштів), включено й інсайдерські торговельні операції.

Разом із тим зрозуміло, що ефективність кримінально-правової охорони нормального функціонування фондового ринку у т. ч. за допомогою ст. 232-1 КК залежатиме і від того, наскільки вдало відображені в її диспозиції ознаки інсайдерської діяльності. У зв’язку з цим розглянемо, яких змін зазнав легальний опис злочинного використання інсайдерської інформації у зв’язку з ухваленням Закону від 25 грудня 2008 р.

Інсайдерська інформація як предмет злочину. У попередній редакції ст. 232-1 КК йшлося про умисне розголошення або інше використання неопублікованої або неоприлюдненої в інший спосіб інформації про емітента, його цінні папери або правочини щодо них (інсайдерська інформація) певною особою. При цьому відповідно до ст. 44 Закону від 23 лютого

¹ Стаття опублікована: Юридичний вісник України. – 21 – 27 лютого 2009 р. – № 8; 28 лютого – 6 березня 2009 р. – № 9.

² Дудоров О., Старовойтова Ю. До питання про криміналізацію незаконного використання інсайдерської інформації // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 3. – С. 128 – 133.

2006 р. інсайдерською визнається будь-яка неоприлюднена інформація про емітента, його цінні папери або правочини щодо них, оприлюднення якої може значно вплинути на вартість цінних паперів. У Концепції запобігання маніпулюванню ринком цінних паперів, нечесній торговій практиці і порушенню етики професійної діяльності на фондовому ринку, затвердженій рішенням ДКЦПФР від 14 січня 2003 р. № 21, інсайдерська інформація визначається як істотна та неоприлюднена інформація про цінні папери, угоди з ними та емітента, розкриття якої вплине на ринкову ціну цих цінних паперів.

Ст. 1 Директиви Європейського Парламенту та Ради ЄС від 28 січня 2003 р. № 2003/6 про інсайдерські операції та маніпуляції на ринку (зловживання на ринку) (далі – Директива 2003/6/ЄС) визначає інсайдерську інформацію як будь-яку конкретну (точну) неоприлюднену інформацію, яка безпосередньо чи опосередковано стосується одного або кількох емітентів фінансових інструментів або одного чи кількох фінансових інструментів і яка у випадку її розголошення може суттєво вплинути на ціну фінансових інструментів або на ціну похідних фінансових інструментів. Як бачимо, дефініція поняття інсайдерської інформації сформульована українським законодавцем у подібному дусі. Інформація, яка (якщо вона розкрита) може суттєво вплинути на ціни фінансових інструментів, означає інформацію, яку розсудливий інвестор, ймовірно, використає як частину підґрунтя для свого рішення щодо інвестування. Дослідження і розрахунки, зроблені на підставі загальнодоступних джерел інформації, не можуть розглядатись як інсайдерська інформація, у зв'язку з чим будь-які операції, проведені на основі таких досліджень або розрахунків, не вважаються інсайдерською діяльністю у розумінні Директиви 2003/6/ЄС.

Цілком очевидно, що у попередній редакції ст. 232-1 КК України не знаходила відображення одна з ключових ознак інсайдерської інформації, яка у фаховій літературі зазвичай позначається як істотність і яка означає, що відповідна інформація береться до уваги власниками цінних паперів і потенційними інвесторами при прийнятті ними рішення про купівлю-продаж цінних паперів, а її розголошення може мати значний вплив на ринкову вартість (котирування) цінних паперів. Кращим доказом істотності певної інформації, як правило, вважаються події, що відбуваються на фондовому ринку після розкриття цієї інформації.

Із законодавчих формулювань випливає, що з погляду застосування ст. 232-1 КК йдеться про певну інформацію, яка носить конкретний характер і стосується не будь-яких, а лише емісійних цінних паперів. До останніх належать цінні папери, що посвідчують однакові права їх власників у межах одного випуску стосовно емітента. Останнім відповідно до ч. 2 ст. 2 Закону від 23 лютого 2006 р. виступає юридична особа, АРК або міська рада, а також держава в особі уповноважених нею органів державної влади, яка від свого імені розміщує емісійні цінні папери та бере на себе зобов'язання щодо них перед їх власниками. Розміщувані випусками (як у документарній, так і в бездокументарній формі) емісійні цінні папери можуть вільно обертатись на вторинному ринку; при цьому до нового власника таких паперів переходить уся сукупність посвідчених ними прав. Емісійні цінні папери мають однакові обсяг і строки здійснення прав у межах одного випуску незалежно від часу придбання цінних паперів. Випуск емісійних цінних паперів підлягає обов'язковій державній реєстрації у встановленому законодавством порядку. На відміну від емісійних, неемісійні цінні папери не підлягають відкритому (публічному) розміщенню, а видаються зобов'язаною особою у кожному конкретному випадку (наприклад, вексель). Наш законодавець до емісійних цінних паперів відносить: акції; облігації підприємств; облігації місцевих позик; державні облігації України; іпотечні сертифікати; іпотечні облігації; сертифікати фондів операцій з нерухомістю; інвестиційні сертифікати; казначейські зобов'язання України. Наведений у ч. 2 ст. 3 Закону від 23 лютого 2006 р. перелік не є вичерпним, оскільки ДКЦПФР надається право визнавати емісійними й інші цінні папери, якщо це не суперечить спеціальним законам про такі групи (види) цінних паперів.

Таким чином, незаконне використання неоприлюдненої інформації про цінні папери, які згідно із встановленим порядком розміщення належать до неемісійних, навіть якщо вказане діяння через спричинення значного впливу на вартість таких цінних паперів завдало істотної шкоди, складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 232-1 КК України, не утворює. Для порівняння: ст. 285 КК Іспанії визнає злочином певні дії з інформацією, яка має значення для котирування будь-якого виду цінних паперів, а частина V “Незаконна інсайдерська діяльність” Акта Великобританії про кримінальне правосуддя 1993 р., поширюючи свою дію передусім на емісійні цінні папери, водночас охоплює зловживання з такими розповсюдженими фінансовими інструментами, як векселі і чеки. Видається, що відображене у ст. 232-1 КК України положення про на-

лежність до інсайдерських лише емісійних цінних паперів узгоджується з вимогами вітчизняного законодавства про фондовий ринок, а тому навряд чи потребує перегляду.

Взявши до уваги лише назву ст. 232-1 КК, в якій, на відміну від її диспозиції, поняття “інсайдерська інформація” не згадувалось, В.В. Саєнко висловив думку про те, що з точки зору кримінальної відповідальності за цією нормою мова йде “про будь-яку інформацію, незалежно від того, чи є вона особливою, істотною, інсайдерською тощо. Тобто не потрібно доводити, що використана інформація мала якийсь вплив на вартість цінних паперів. Неважливо навіть, чи перелічена ця інформація у рішенні ДКЦПФР.”³ Малось на увазі ухвалене відповідно до ч. 4 ст. 44 Закону від 23 лютого 2006 р. рішення ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 “Про визначення інформації, яка належить до інсайдерської”.

З наведеною вище позицією погодитись було важко, адже диспозиція ст. 232-1 КК однозначно вказувала на те, що неоприлюднена інформація про емітента або його цінні папери, а так само про правочини щодо них є нічим іншим, як інсайдерською інформацією. Ознаки ж останньої і навіть її вичерпний перелік визначаються законодавством про фондовий ринок. Були всі підстави говорити про субсидіарне застосування правових норм при кримінально-правовій кваліфікації, за якого з’ясування змісту вжитого у кримінальному законі поняття відбувається із зверненням до нормативного акту, що не є кримінальним законом. “Можливість і необхідність використання при кваліфікації злочинів норм інших галузей права, навіть коли на них немає прямого посилання в статті кримінального закону, базується на системному характері права, взаємозв’язку і взаємозалежності між нормами різних галузей права”.⁴

Водночас з огляду на те, що поняття інсайдерської інформації як предмета розглядуваного злочину позбавлене специфіки порівняно із розумінням інсайдерської інформації, вживаним у законодавстві про фондовий ринок, навряд чи доцільно було відтворювати у тексті КК (тим більше частково) закріплене у Законі від 23 лютого 2006 р. визначення інсайдерської інформації. У ст. 232-1 КК, викладеній у редакції Закону від 25 грудня 2008 р., предмет злочину позначається як інсайдерська інформація, що, з одного боку, узгоджується з вимогою субсидіарного застосування правових норм при кримінально-правовій кваліфікації, проте, з іншого, породжує принаймні дві проблеми, які безпосередньо стосуються кримінально-правової протидії інсайдерським зловживанням.

Перша проблема – це занадто вузький перелік відомостей, які у порядку делегування повноважень законодавцем визначені ДКЦПФР і які наразі становлять інсайдерську інформацію. Згідно з рішенням ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 “Про визначення інформації, яка належить до інсайдерської” до інсайдерської інформації належать, зокрема, відомості про особливу інформацію про емітента: прийняття рішення про розміщення цінних паперів на суму, що перевищує 25% статутного капіталу; прийняття рішення про викуп власних акцій; факти лістингу (делістингу) цінних паперів на фондовій біржі; отримання позики або кредиту на суму, що перевищує 25% активів емітента; зміну складу посадових осіб емітента; зміну власників акцій, яким належить 10% і більше голосуючих акцій; рішення емітента про утворення, припинення його філій, представництв; рішення вищого органу емітента про зменшення статутного капіталу; рішення вищого органу емітента про припинення або банкрутство емітента.

Фактично наведений перелік відомостей відтворює (за винятком згадування про порушення справи про банкрутство емітента і винесення ухвали про його санацію) перераховану у ч. 1 ст. 41 Закону від 23 лютого 2006 р. особливу інформацію про емітента, яка вважається відкритою у тому сенсі, що у встановленому порядку підлягає оприлюдненню. Принагідно зауважу, що законопроект “Про внесення змін до Закону України “Про цінні папери та фондовий ринок” (щодо удосконалення системи розкриття інформації на фондовому ринку)” (реєстр. № 3079 від 2 лютого 2007 р.) перелік відомостей, що складають особливу інформацію про емітента, пропонується розширити за рахунок вказівки на: зміну реєстратора власників іменних цінних паперів; арешт банківських рахунків емітента; реорганізацію, зупинення або припинення діяльності емітента; зменшення не менше як на 10% майна емітента внаслідок надзвичайних обставин; пред’явлення позову до емітента у розмірі, що перевищує 10% статутного фонду або суми вартості основних і оборотних коштів емітента; інші відомості, визначені ДКЦПФР.

Інсайдерською інформацією ДКЦПФР визнає також річну і квартальну фінансову звітність емітента, а так само інформацію про господарську і фінансову діяльність емітента, яка

³ Саєнко В. Інсайдери можуть спати спокійно... // Юридична газета. – 15 лютого 2007 р. – № 7.

⁴ Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 81.

міститься у річній (квартальній) інформації про емітента. При цьому річна та квартальна звітна інформація про результати фінансово-господарської діяльності емітента, що подається до ДКЦПФР, визнається регулярною інформацією про емітента, яка, як і особлива інформація про нього, є відкритою і підлягає у встановленому порядку оприлюдненню (ст. 40 Закону від 23 лютого 2006 р.). ДКЦПФР встановлює додаткові вимоги до розкриття як регулярної, так і особливої інформації про емітента, і вживає заходів щодо їх розкриття.

Ставлення до рішення ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344, яким визначено належну до інсайдерської інформації та яке, будучи підзаконним нормативно-правовим актом, фактично обмежує сферу застосування розглядуваної кримінально-правової заборони, не може бути однозначним. З одного боку, наявність вказаного рішення дозволяє формалізувати вимоги кримінального закону, спрощує процес його застосування. Якби питання про визнання тієї чи іншої інформації інсайдерською у порядку кваліфікації вчиненого за ст. 232-1 КК вирішувалось конкретним слідчим, прокурором або суддею, неважко собі уявити, до якого різнобою у правозастосовній практиці це призвело б. З іншого боку, очевидно, що закріплення рішенням ДКЦПФР вичерпного переліку інсайдерської інформації певною мірою суперечить широкому законодавчому визначенню інсайдерської інформації як будь-якої неоприлюдненої інформації, що за своїм змістом стосується емітента, його цінних паперів або правочинів щодо них.

Залишаючи фахівцям із фондового ринку з'ясовувати, чи суперечить створення вичерпного переліку інсайдерської інформації логіці правового регулювання у цій сфері, зауважу, що чимало відомостей, оприлюднення яких може значно вплинути на ринкову вартість цінних паперів, у рішенні ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 не згадується (це, наприклад, відомості про злиття, приєднання, поділ і перетворення як способи припинення юридичної особи), а тому їх використання відповідальність за ст. 232-1 КК не тягне. З урахуванням різкої та справедливої критики, якої зазнає вказане рішення ДКЦПФР,⁵ можна очікувати, що воно зазнаватиме змін у напрямі розширення переліку відомостей, які становлять інсайдерську інформацію.

Тим більше, що досвід країн із традиційною ринковою економікою схиляє до думки про недоречність нормативного закріплення вичерпного переліку відомостей, що складають інсайдерську інформацію. Так, відповідно до ч. 2 ст. 161 КК Швейцарії під відомостями, розголошення яких може істотно вплинути на біржовий (добіржовий) курс цінних паперів і використання або повідомлення яких визнається злочином, розуміються відомості не лише про майбутню емісію з певними правами на інвестиції та зв'язок між підприємствами, а й про будь-які подібні обставини. У судовій практиці Великобританії інсайдерською визнається, зокрема, інформація про намір компанії виплатити великі дивіденди за результатами поточного фінансового року або про плани уряду викупити належну компанії землю для будівництва залізниці, а у США – дані про заборгованість емітента перед контрагентами, негативні результати проведеної аудиторської перевірки, закінчення строку дії договорів оренди виробничих потужностей.⁶ До того ж, у Великобританії (і цей досвід доцільно запозичити) на законодавчому рівні чітко зафіксовано відмінність інсайдерської інформації від ринкової інформації, до якої належать відомості: 1) про те, що певні цінні папери були або повинні бути придбані чи відчужені; 2) про те, що їх придбання або відчуження обговорюється чи є предметом переговорів; 3) про кількість, ціну, а так само про осіб, які у певному обсязі братимуть участь у придбанні або відчуженні цінних паперів.

Друга проблема, пов'язана із предметом аналізованого злочину, – це відсутність в Україні чіткої законодавчої регламентації процедури розкриття інсайдерської інформації, що має своїм наслідком неоднозначне розуміння неоприлюдненості як однієї із змістовних ознак цієї інформації. Постає питання про те, чи слід визнавати інформацію інсайдерською, а, отже, кваліфікувати вчинене щодо неї за ст. 232-1 КК у тому випадку, коли істотна інформація про емітента, цінні папери або правочини щодо них була оприлюднена у спосіб, прямо не передбачений законодавством про фондовий ринок. Наприклад, А.М.Ришелюк не виключає можливість оприлюднення такої інформації через телебачення, радіо, шляхом повідомлення на публічних

⁵ Дудоров О., Старовойтова Ю. Інсайдерські зловживання під заборонаю кримінального закону: предмет злочину, передбаченого статтею 232-1 КК України // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 7. – С. 109 – 110.

⁶ Чупрова Е.В. Ответственность за экономические преступления по уголовному праву Англии: Дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2005. – С. 161; Каменський Д. Досвід США у сфері правового забезпечення інвестиційної діяльності: окремі аспекти // Вісник Асоціації правників України. – 2007. – № 11. – С. 14.

заходах, під час судового процесу у відкритому судовому засіданні тощо.⁷ Оцінюючи випадки доведення інформації не до широкого (необмеженого) кола звичайних інвесторів, а до певного кола осіб (повідомлення інформації акціонерам на загальних зборах, групі аналітиків фондового ринку, журналістам на прес-конференції тощо), зазначу, що Закон від 23 лютого 2006 р. не стоїть на заваді для розуміння подібних випадків як оприлюднення інформації відповідного змісту, яка внаслідок цього втрачає статус інсайдерської.

Водночас слід брати до уваги те, що у рішенні ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 міститься серйозне застереження: інформація певного змісту визнається Комісією інсайдерською “до моменту її офіційного оприлюднення шляхом, передбаченим законодавством”. На сьогодні втіленням такого шляху є рішення ДКЦПФР від 22 липня 2008 р. № 792 “Про порядок розкриття інсайдерської інформації”. У ньому встановлено, що інсайдерська інформація щодо зміни власників акцій, яким належить 10% і більше голосуючих акцій, розкривається реєстроутримувачами, які ведуть реєстр власників іменних цінних паперів цього емітента, або зберігачами, які здійснюють облік прав власності на акції цього емітента, шляхом подання інформації до ДКЦПФР для подальшого розміщення у загальнодоступній інформаційній базі ДКЦПФР. У цьому випадку підлягає застосуванню Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів, затверджене рішенням ДКЦПФР від 19 грудня 2006 р. № 1591. Інша інсайдерська інформація розкривається інсайдером протягом одного робочого дня з дати отримання такої інформації шляхом розміщення у загальнодоступній інформаційній базі даних ДКЦПФР, на сайті фондової біржі та (або) власному сайті професійного учасника цінних паперів. Тут враховані міжнародно-правові рекомендації щодо розкриття інсайдерської інформації у спосіб, який забезпечує швидкий доступ до неї, повну, правильну і вчасну оцінку інформації громадськістю. ДКЦПФР наголошує на тому, що інформація не є інсайдерською з моменту її розкриття саме зазначеним шляхом.

Отже, якщо та чи інша інформація про емітента, його цінні папери або правочини щодо них була розкрита у спосіб, відмінний від закріпленого у рішенні ДКЦПФР від 22 липня 2008 р. № 792, то ця інформація, на думку ДКЦПФР, і надалі вважатиметься інсайдерською. Але ж закріплене у ч. 1 ст. 44 Закону від 23 лютого 2006 р. визначення інсайдерської інформації як інформації неоприлюдненої не уточнює характер (спосіб) цього оприлюднення. Цікаво, що у державах Європейського Союзу будь-які обмеження на операції з цінними паперами у зв'язку з інсайдерською торгівлею скасовуються, якщо інформація вже була оприлюднена (незалежно від того, було чи ні таке оприлюднення правомірним). Натомість відповідно до положень американського фінансового права інсайдерською визнається інформація про діяльність компанії, яка не була офіційно оприлюднена. Подібним чином вважає за необхідне уточнити ознаку неоприлюдненості і Головне науково-експертне управління Апарату Верховної Ради України: у висновку експертів на згаданий вище законопроект “Про внесення змін до Закону України “Про цінні папери та фондовий ринок” (щодо удосконалення системи розкриття інформації на фондовому ринку)” міститься пропозиція конкретизувати, що не є інсайдерською не будь-яка оприлюднена інформація про емітента, його цінні папери або правочини щодо них, а лише правомірно оприлюднена інформація.

Оскільки на законодавчому рівні ясність з питання про суть неоприлюдненості як ознаки інсайдерської інформації поки що відсутня, даючи кримінально-правову оцінку діям з інформацією про емітента, його цінні папери або правочини щодо них, розкритою всупереч порядку, встановленому ДКЦПФР, необхідно використовувати конституційне правило “тлумачення сумнівів”, яке, на моє переконання, носить комплексний (матеріально-процесуальний) характер. Звідси випливає, що використання зазначеної інформації ознак складу злочину, передбаченого ст. 232-1 КК, не містить, однак за наявності до цього підстав може розцінюватись як адміністративно каране маніпулювання цінами під час здійснення операцій з цінними паперами на організаційно оформленому фондовому ринку (ст. 163-8 КУпАП).

Ведучи мову про неоприлюдненість як одну із законодавчих ознак інсайдерської інформації, слід вказати і на те, що певна інформація про емітента цінних паперів, подана до ДКЦПФР, останньою повинна оприлюднюватись. Йдеться про: перелік випусків цінних паперів, за якими видані свідоцтва ДКЦПФР; інформацію про емісію цінних паперів, яка підлягає опублікуванню; фінансову звітність емітентів цінних паперів, що подається до ДКЦПФР при реєст-

⁷ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 5-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2008. – С. 679.

рації інформації про емісію, у тому числі аудиторський висновок; звіт емітентів про результати розміщення цінних паперів; інформацію щодо осіб, які володіють 10% та більше акцій (п. 2 Положення про порядок оприлюднення інформації на фондовому ринку України, затвердженого рішенням ДКЦПФР від 24 травня 2001 р. № 173 із змінами). Зазначена інформація оприлюднюється шляхом розміщення її на Web-сайтах ДКЦПФР, Агентства з розвитку інфраструктури фондового ринку України та саморегульованих організацій професійних учасників ринку цінних паперів, у друкованих ЗМІ – офіційних виданнях ДКЦПФР та у центрах громадської інформації ДКЦПФР, які надають інформаційні послуги. Інформація про емітента цінних паперів, розповсюджена одним із вказаних способів, вважається оприлюдненою, у зв'язку з чим її немає підстав вважати інсайдерською.

Визначаючи поняття інсайдерської інформації як предмета аналізованого злочину, не варто залишати поза увагою той факт, що для Закону від 23 лютого 2006 р. і, тим більше, для документів ДКЦПФР, які передбачають механізм реалізації його приписів, характерна відсутність уніфікованої термінології, що позначає, так би мовити, зміну статусу інформації про емітента та його цінні папери – перетворення її із неоприлюдненої інформації у відкриту інформацію. Оскільки вжито у нормативно-правових актах ДКЦПФР поняття “розкриття”, будучи родовим, охоплює й опублікування (зокрема, у спеціалізованих виданнях), і оприлюднення (у т.ч. у стрічці новин), і подання інформації до ДКЦПФР, вважаю, що під інсайдерською має розумітись нерозкрита (як у встановленому порядку, так і всупереч йому) інформація відповідного змісту.

Об’єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 232-1 КК: здобутки і вади законодавчого регулювання. З урахуванням того, що у попередній редакції ст. 232-1 КК злочинне діяння описувалось за допомогою звороту “розголошення або інше використання”, можна було зробити висновок про те, що розголошення інсайдерської інформації розглядається законодавцем як різновид використання такої інформації. З одного боку, виправданням цієї позиції слугувало те, що згідно з ч. 1 ст. 45 Закону від 23 лютого 2006 р. передача інсайдерської інформації або надання доступу до неї (крім випадків, передбачених законодавством) визнається окремим випадком (різновидом) забороненого використання інсайдерської інформації. З іншого боку, охоплення поняттям використання зазначеної поведінки, яка змістовно збігалась із закріпленим у КК розголошенням інсайдерської інформації, дозволяло поставити під сумнів доцільність виокремлення у ст. 232-1 КК такої альтернативної форми об’єктивної сторони передбаченого нею злочину, як розголошення інформації.

Не визнається злочином розкриття інформації про облік іменних цінних паперів учасниками депозитарної системи України в порядку, встановленому законодавством. Так, відповідно до ст. 42 Закону від 23 лютого 2006 р. ця інформація розкривається учасниками депозитарної системи України: на письмовий запит власника інформації чи з його письмового дозволу; за рішенням суду; на письмову вимогу органів прокуратури, служби безпеки, внутрішніх справ, ДКЦПФР і Антимонопольного комітету України, інших державних органів – стосовно операцій у системах обліку іменних цінних паперів, що здійснюються конкретною юридичною або фізичною особою за конкретний проміжок часу. Відповідно до п. 5 рішення ДКЦПФР від 22 липня 2008 р. № 792 “Про порядок розкриття інсайдерської інформації” у разі надання інсайдером відповідно до вимог законодавчих актів інсайдерської інформації державним органам у ході проведення цими органами перевірок інсайдер повинен письмово повідомити уповноважену на проведення перевірки посадову особу державного органу про статус цієї інформації та здійснити запис у системі обліку осіб, які мають доступ до інсайдерської інформації, та документально підтвердити факт надання й отримання такої інформації.

Вже із сказаного зрозуміло, що існують різновиди правомірної поведінки щодо інсайдерської інформації, а це (у сукупності із вказівкою ч. 4 ст. 45 Закону від 23 лютого 2006 р. на встановлення відповідальності саме за протиправне використання інсайдерської інформації) виправдовує позначення злочинного діяння в оновленій редакції ст. 232-1 КК як незаконного використання певним суб’єктом інсайдерської інформації. Разом із тим і за такого підходу зміст злочинного діяння, передбаченого ст. 232-1 КК, виявляється дещо ширшим за перелік діянь, які Закон від 23 лютого 2006 р. забороняє вчиняти тим, хто володіє інсайдерською інформацією. Під використанням інсайдерської інформації у плані відповідальності за ст. 232-1 КК, вочевидь, треба розуміти й інші (відмінні від прямо перерахованих у ч. 1 ст. 45 Закону від 23 лютого 2006 р.) дії, які особа вчиняє за допомогою відповідної інформації або користуючись фактом

наявності у неї такої інформації. Наприклад, це може бути висунення майнових або інших вимог до власника інсайдерської інформації за повернення відповідних відомостей.

Подолати з'ясовану неузгодженість між приписами регулятивного законодавства й аналізованою кримінально-правовою заборонаю варто шляхом перерахування у диспозиції останньої конкретизованого переліку діянь, наведеного у ч. 1 ст. 45 Закону від 23 лютого 2006 р. У доцільності саме такого шляху вдосконалення вітчизняного КК переконує і досвід кримінально-правової протидії інсайдерським зловживанням, який склався за останні десятиліття у країнах з традиційною ринковою економікою, де криміналізації зазначених зловживань передують докладна нормативна регламентація обігу інсайдерської інформації. Як відповідні приклади можна навести ст. 53 частини V “Незаконна інсайдерська діяльність” Акта Великобританії про кримінальне правосуддя 1993 р.⁸, а так само Закон ФРН 1994 р. “Про торгівлю цінними паперами”, який передбачає покарання у вигляді тюремного ув'язнення до 5 років або грошового штрафу для того, хто: 1) за свій або чужий рахунок здійснює операції з використанням інсайдерської інформації; 2) передає таку інформацію за межі своєї установи; 3) дає рекомендації третім особам щодо купівлі-продажу цінних паперів певного емітента з використанням інсайдерської інформації.⁹ Віддає перевагу казуїстичному варіанту опису цього злочинного діяння і законодавець Литви. У ст. 217 КК цієї країни (назва статті – “Торгівля цінними паперами шляхом використання нерозголошеної інформації”) встановлено відповідальність не лише за укладання відповідних договорів, а й за передачу третім особам нерозголошених відомостей про емітента та за рекомендацію чи пропозицію третім особам придбати або продати цінні папери емітента, з якими пов'язані нерозголошені відомості.

Як і раніше, протиправне використання інсайдерської інформації за кримінальним законодавством України належить до злочинів із матеріальним складом. Однак якщо за попередньою редакцією ст. 232-1 КК істотна матеріальна шкода інтересам держави або інтересам фізичних чи юридичних осіб вважалась оціночною ознакою, що, звичайно, не могло не ускладнювати застосування цієї норми КК на практиці, то наразі істотна шкода і тяжкі наслідки як обов'язкові ознаки, відповідно, основного і кваліфікованого складів розглядуваного злочину в результаті легального тлумачення частково втратили оціночний елемент і перетворились у формально-визначені поняття. Істотною шкодою, якщо вона полягає у заподіянні матеріальних збитків, вважається шкода, яка в 500 і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян, а тяжкими наслідками – шкода, яка в 1 тис. і більше разів перевищує зазначений мінімум (примітка до ст. 232-1 КК). У тому разі, коли незаконне використання інсайдерської інформації не спричинило ні істотної шкоди, ні тяжких наслідків (а ці ознаки в частині позначення суспільно небезпечних наслідків, які не полягають у заподіянні матеріальних збитків, продовжують належати до числа оціночних), вчинене тягне адміністративну відповідальність (ст. 163-9 КУпАП).

Теоретично можна розмірковувати про те, що матеріальні збитки, заподіяні злочинним використанням інсайдерської інформації, охоплюють як пряму дійсну шкоду, так і неодержані емітентом або інвестором доходи (зокрема, збитки від знецінення вартості цінних паперів, зриву переговорів або від придбання контрольного пакету акцій за завищеною ціною), про те, що особі завдається шкода внаслідок того, що вона могла б одержати кращу ціну, якби інсайдерська інформація була розкрита до вчинення правочину з цінними паперами, або взагалі утрималася б від вчинення такого правочину. Також при встановленні розміру шкоди, заподіяної незаконним використанням інсайдерської інформації, можуть бути взяті до уваги Методичні рекомендації щодо визначення вартості чистих активів акціонерних товариств, затверджені рішенням ДКЦПФР від 17 листопада 2004 р. № 485, і Методика розрахунку збитків акціонерів при реорганізації шляхом злиття або приєднання товариств, яка затверджена рішенням ДКЦПФР від 4 серпня 2006 р. № 720 і яка під збитками акціонерів розуміє зменшення вартості чистих активів товариства у розрахунку на належні їм акції.

Однак лише на перший погляд зміни у законодавчій регламентації суспільно небезпечних наслідків злочинного використання інсайдерської інформації можуть бути оцінені позитивно. І річ не лише у продемонстрованій законодавцем у черговий раз довільності визначення кількісних показників, які характеризують різні ознаки складів злочинів у сфері господарської

⁸ Чупрова Е.В. Вказана праця. – С. 67 – 68, с. 149, с. 167 – 168.

⁹ Сахарова О.Б. Попередження органами внутрішніх справ злочинів, що вчиняються на ринку цінних паперів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 136 – 137, с. 151.

діяльності (і не тільки їх). Головне – це фактичне недотримання при викладенні ст. 232-1 КК у новій редакції процесуальної здійсненності кримінального переслідування як одного з принципів криміналізації. Поясню свою думку. Якщо у випадку існування прямих договірних відносин між продавцем і покупцем встановити конкретного потерпілого від дій певного інсайдера нескладно, то зробити це на фондовому (як біржовому, так і позабіржовому) ринку, який є анонімним (знеособленим) і на якому далеко не завжди можна визначити, хто виступив контрагентом інсайдера, – доволі проблематично. В.В. Сасенко справедливо зауважує, що інсайдерські операції з цінними паперами вирізняються саме тим, що при їх здійсненні важко (практично неможливо) встановити причинно-наслідковий зв'язок між поведінкою інсайдера і шкодою, заподіяною у певний проміжок часу конкретному інвестору або емітенту.¹⁰ Слушною видається пропозиція О.О. Кашкарова перетворити склад злочину, передбаченого ст. 232-1 КК, із матеріального у формальний. Дослідник має рацію, коли в обґрунтування своєї пропозиції про вилучення з диспозиції ст. 232-1 КК вказівки на суспільно небезпечні наслідки пише про зумовлену множинністю чинників на фондовому ринку складність встановлення причинового зв'язку між діями винного і настанням істотної матеріальної шкоди, а також про неможливість розроблення відповідної методики.¹¹

На жаль, український законодавець не сприйняв наведені вище міркування. При цьому у доктрині загальноновизнаним є положення про те, що різниця у характерові шкоди, спричинюваної об'єктам кримінально-правової охорони, поряд з іншими чинниками має враховуватись законодавцем при конструюванні складів злочинів. На мій погляд, вдоскоалена ст. 232-1 КК повинна містити вказівку на відмінну від істотної шкоди криміноутворюючу ознаку, менш проблемну з точки зору її встановлення, – на кшталт значних розмірів у складі злочину “розміщення цінних паперів без реєстрації їх випуску” (ст. 223 КК у редакції Закону від 25 грудня 2008 р.) або отриманого доходу у певному розмірі. Адже володіння інсайдерською інформацією, ставлячи винних осіб у переважне становище порівняно з іншими суб'єктами фондового ринку, дозволяє отримувати їм набагато більший дохід, ніж той, який можна було отримати за звичайних умов. Цю тезу гарно ілюструє наступний історичний приклад. Н. Ротшильд, знаючи про поразку Наполеона 18 червня 1815 р. у битві при Ватерлоо, від якої залежала доля економіки Англії, зробив так, щоб інші біржові гравці повірили в поразку Англії. Як наслідок облігації англійського уряду почали продаватись і таємно скуповуватись агентами Ротшильда за дуже низькими цінами. Ця оборудка зробила Ротшильда найбагатшою людиною у тогочасній Англії.

Зрозуміло, що і за пропонованого вище варіанту вдосконалення ст. 232-1 КК поставати-ме вже згадана фундаментальна проблема довільності кількісних показників суспільної небезпеки господарських злочинів, без розв'язання якої не буде дотримана чи не найактуальніша щодо економічних злочинних посягань вимога – вимога соціальної обумовленості кримінального закону. Маємо справу з одним із тих випадків, коли “метод розумної голови” фахівця з кримінального права для конструювання кримінально-правових заборон не може бути ефективним – потрібним є проведення спеціальних наукових досліджень (кримінологічних, емпіричних тощо).

Хто може нести кримінальну відповідальність за незаконне використання інсайдерської інформації. Суб'єкт розглядуваного злочину наразі позначається у КК як особа, яка володіє інсайдерською інформацією. Можна сказати, що у даному разі розробники проекту Закону, ухваленого 25 грудня 2008 р., відреагували на відповідне критичне зауваження. Останнє містилось у листі першого заступника Генерального прокурора України С.Винокурова на ім'я голови Комітету Верховної Ради України з питань законодавчого забезпечення правоохоронної діяльності і полягало у тому, що відсутність конкретизації суб'єкта порушення порядку розкриття або використання інсайдерської інформації (а саме така назва аналізованого злочину фігурувала у редакції законопроекту, прийнятого у першому читанні) ускладнюватиме практичне застосування ст. 232-1 КК.

У попередній редакції цієї статті йшлося про умисне розголошення або інше використання інсайдерської інформації особою, якій така інформація відома у зв'язку з професійною чи

¹⁰ Сасенко В.В. Правове регулювання використання інсайдерської інформації на ринку цінних паперів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 36 – 38, с. 205 – 210; Сасенко В. Інсайтери можуть спати спокійно... // Юридична газета. – 15 лютого 2007 р. – № 7.

¹¹ Кашкаров О.О. Кримінально-правова характеристика злочинів у сфері випуску та обігу цінних паперів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2007. – С. 5, с. 13, с. 17.

службовою діяльністю. Використання такого звороту призводило до навряд чи виправданих розбіжностей між диспозицією кримінально-правової заборони на вчинення інсайдерських зловживань і вимогами законодавства про фондовий ринок.

Так, до кола осіб, спроможних нести відповідальність за ст. 232-1 КК, чомусь не потрапили власники голосуючих акцій емітента або часток (паїв) у статутному капіталі емітента, тобто особи, які відповідно до ч. 3 ст. 44 Закону від 23 лютого 2006 р. визнаються інсайдерами. У коментарі до попередньої редакції ст. 232-1 КК П.П. Андрушко обґрунтовано написав, що суб'єктами передбаченого цієї статтею злочину не можуть визнаватись "фізичні особи – власники емісійних цінних паперів чи власники (учасники) юридичної особи – емітента цінних паперів".¹² Пояснюючи позицію законодавця із розглядуваного питання, А.М. Ришелюк зазначив: "Акціонери, які володіють невеликими пакетами акцій, зазвичай не ведуть професійної діяльності на фондовому ринку і тому не можуть бути суб'єктами цього злочину".¹³

Відразу хотілось б уточнити, що власниками емісійних цінних паперів можуть бути не лише акціонери, а це виправдовує законодавче виокремлення такої категорії інсайдерів, як власники часток (паїв) у статутному капіталі емітента (не обов'язково акціонерного товариства). Крім цього, Закон від 23 лютого 2006 р. до осіб, які володіють інсайдерською інформацією і щодо яких треба вирішувати питання про визнання або невизнання їх суб'єктом розглядуваного злочину, відносить власників голосуючих акцій емітента незалежно від величини належних їм пакетів акцій. Наскільки це справедливо – хай вирішують фахівці з фондового ринку. Я лише нагадаю, що у Концепції запобігання маніпулюванню ринком цінних паперів, нечесній торгівій практиці і порушенню етики професійної діяльності на фондовому ринку, затвердженій рішенням ДКЦПФР від 14 січня 2003 р. № 21, інсайдером пропонувалось визнавати, зокрема, власника понад 10% голосуючих акцій емітента або часток (паїв) у статутному фонді, які дають контроль над емітентом.

Законодавчі вимоги щодо розкриття інформації на фондовому ринку, зокрема, обмеження, пов'язані з обігом інсайдерської інформації, є самодостатніми і стосуються не лише учасників професійної діяльності на ринку цінних паперів. Такі інсайдери, як власники голосуючих акцій емітента (у т. ч. власники контрольних пакетів акцій), не могли нести кримінальну відповідальність за використання неоприлюдненої інформації про емітента, його цінні папери або правочини щодо них не через те, що вони не здійснюють професійну діяльність на фондовому ринку, а з огляду на підхід, який знаходив відображення у попередній редакції ст. 232-1 КК і який в цій частині однозначно не узгоджувався з вимогами регулятивного законодавства України. Суперечив він і ст. 2 Директиви 2003/6/ЄС, згідно з якою інсайдером вважається і та особа, яка володіє інсайдерською інформацією на підставі її участі в капіталі емітента. З'ясована неузгодженість внаслідок ухвалення Закону від 25 грудня 2008 р. усунена.

За ст. 232-1 КК, викладеною у редакції Закону від 23 лютого 2006 р., не могли бути покарані особи, які, не будучи інсайдерами у розумінні цього Закону, володіють інсайдерською інформацією і знають або повинні знати, що відповідна інформація надійшла їм від інсайдера. Наприклад, особа може дізнатись про інсайдерську інформацію, оскільки цю інформацію їй добровільно повідомив близький родич – працівник емітента. Нелогічність такого стану речей вбачалась у тому, що законодавчі заборони на використання інсайдерської інформації у повному обсязі поширюються і на зазначених осіб (ч. 3 ст. 45 Закону від 23 лютого 2006 р.).

Нова редакція ст. 232-1 КК криміналізувала протиправне використання інсайдерської інформації, вчинене її випадковим набувачем, а також дозволяє, як і раніше, вважати злочином так звану вторинну інсайдерську діяльність – діяльність осіб, які не мають безпосереднього доступу до інсайдерської інформації і не пов'язані з емітентами цінних паперів трудовими (службовими) або договірними відносинами, але які взнали інсайдерську інформацію в силу виконуваної роботи (водії таксі, стюардеси, прибиральники, інші працівники обслуговуючого персоналу тощо). Звертає на себе увагу наступна обставина. Якщо такі особи (як і випадкові набувачі інформації), не знали і за обставинами справи не повинні були знати, що певна інформація надійшла їм саме від інсайдера, вони як особи, котрі володіють інсайдерською інформацією, мають визнаватись суб'єктами розглядуваного злочину при тому, що встановлені Зако-

¹² Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 814.

¹³ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 5-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2008. – С. 680.

ном від 23 лютого 2006 р. заборони на використання інсайдерської інформації на них не розповсюджуються. "... обмеження щодо операцій з цінними паперами не повинне стосуватись випадків, коли особа, яка підслухала розмову, в якій згадувалась інсайдерська інформація, не знала і не повинна була здогадуватись про те, що учасники розмови були інсайдерами (або що інформація походить від інсайдера)".¹⁴

Таким чином, не встигнувши усунути одну неузгодженість між приписами регулятивного законодавства і диспозицією кримінально-правової заборони, присвяченої інсайдерським зловживанням, законодавець відразу допустив нову – ґрунт для теоретичних дискусій і докладання адвокатських зусиль.

Крім посадових осіб емітента (наприклад, член правління акціонерного товариства, його директор) та інших працівників емітента, які мають доступ до інсайдерської інформації у зв'язку з виконанням своїх трудових обов'язків, до відповідальності за ст. 232-1 КК України можуть притягуватись, зокрема: працівники юридичних осіб, які перебувають з емітентом у договірних відносинах або (прямо чи опосередковано) у відносинах контролю (наприклад, працівники банків, юридичних фірм, професійних учасників фондового ринку); фізичні особи – фахівці, які на підприємстві-емітенті чи в його інтересах виконують свої професійні обов'язки (аудитор, адвокат, експерт, нотаріус тощо); державні службовці, у т. ч. працівники правоохоронних органів.

Для порівняння: у США за інсайдерську торгівлю цінними паперами можуть нести кримінальну відповідальність не лише інсайдери у традиційному розумінні цього поняття (або, інакше кажучи, класичні корпоративні інсайдери) – особи, які володіють внутрішньою конфіденційною інформацією компанії через свій особливий статус та мають фідучіарні зобов'язання перед акціонерами (директори, інші посадові особи компаній, власники великих пакетів цінних паперів), а й так звані тимчасові інсайдери. Це – сторонні щодо компанії особи, які вважаються довіреними особами щодо своїх роботодавців та їх клієнтів і яким важлива корпоративна інформація стає відомою у зв'язку з наданням професійних послуг компанії, контролем за її діяльністю чи веденням спільної господарської діяльності (банківські службовці, аудиторів, адвокати, працівники інвестиційних і брокерських фірм, представники контролюючих органів тощо), а також особи, які використовують неоприлюднену внутрішню інформацію про корпорацію за порадою фідучіарія.¹⁵ У Великобританії до кримінальної відповідальності за незаконну інсайдерську діяльність можуть притягуватись особи, які отримують внутрішню (інсайдерську) інформацію як директор, службовець або акціонер емітента цінних паперів, особи, які мають доступ до інформації із використанням службового становища або професії, професійні посередники на ринку цінних паперів (наприклад, біржові брокери), а також сторонні особи, які укладають біржові угоди, користуючись порадами із внутрішніх джерел.

Ст. 32 Федерального закону РФ "Про цінні папери" до осіб, які володіють службовою інформацією на ринку цінних паперів, відносить: членів органів управління емітента або професійного учасника ринку цінних паперів, пов'язаного з цим емітентом договором; аудиторів емітента або професійного учасника ринку цінних паперів, пов'язаного з емітентом договором; службовців державних органів, які в силу контрольних, наглядових та інших повноважень мають доступ до вказаної інформації. І.А. Клепицький, справедливо критикуючи наведений перелік за його вузькість і формальність, зазначає, що закон прямо виключає з числа інсайдерів осіб, які фактично є інсайдерами (наприклад, технічних працівників комерційних організацій, які мають доступ до службової інформації, адвокатів, бухгалтерів та інших фахівців, які обслуговують емітентів, не будучи при цьому їх працівниками, аудиторів або професійними учасниками ринку цінних паперів).¹⁶ У цьому плані більш вдалим і позбавленим небажаної конкретики виглядає позначення у ч. 3 ст. 44 Закону України від 23 лютого 2006 р. однієї з категорії інсайдерів як осіб, які мають доступ до інсайдерської інформації у зв'язку з виконанням трудових (службових) обов'язків або договірних зобов'язань незалежно від відносин з емітентом.

¹⁴ Саєнко В.В. Правове регулювання використання інсайдерської інформації на ринку цінних паперів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 170.

¹⁵ Саєнко В.В. Вказана праця. – С. 47 – 70; Su Z., Berkahn M.A. The Definition of "Insider" in Section 3 of the Securities Markets Act 1988: a Review and Comparison with other Jurisdictions. - School of Accountancy Massey University Palmerston North New Zealand, 2003. – P. 1 – 7.

¹⁶ Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 215 – 216.

З кримінально-правової точки зору всі особи, які згідно з ч. 3 ст. 44 Закону від 23 лютого 2006 р. визнаються інсайдерами як ті, хто володіє інсайдерською інформацією, спроможні нести відповідальність на підставі ст. 232-1 КК.

До речі, володіти інсайдерською інформацією можуть і колишні працівники емітента. Так, у п. 7 Методичних рекомендацій щодо доступу акціонерів та інших заінтересованих осіб до інформації про акціонерне товариство, затверджених рішенням ДКЦПФР від 26 січня 2005 р. № 27, прямо зазначається, що носіями інсайдерської інформації є як діючі, так і колишні члени наглядової ради або виконавчого органу акціонерного товариства. Критикуючи положення Закону Великобританії 1985 р. про цінні папери компанії (інсайдерські операції) щодо заборони здійснювати операції купівлі-продажу цінних паперів на основі неопублікованої та істотної для визначення ціни інформації особами, які були пов'язані з компанією лише протягом попередніх шести місяців, В.В. Сасенко зазначає: "... заборона використання інсайдерської інформації повинна поширюватись на осіб, які раніше були посадовими особами емітента (або одержували інсайдерську інформацію з інших підстав), протягом необмеженого періоду, адже ці особи одержали інсайдерську інформацію саме завдяки зайнятій посаді і неважливо коли вони скористаються цією інформацією – через два місяці чи через два роки".¹⁷ Видається, що це слушне міркування не було взяте до уваги при формулюванні ч. 3 ст. 44 Закону від 23 лютого 2006 р., згідно з якою інсайдерами визнаються особи, які володіють інсайдерською інформацією, зокрема, у зв'язку з тим, що вони є (треба так розуміти – у теперішній час, а не були у минулому) посадовими особами емітента або особами, які мають доступ до інсайдерської інформації у зв'язку з виконанням трудових (службових) обов'язків або договірних зобов'язань. Не розповсюджується на колишніх працівників емітента і ч. 3 ст. 45 Закону від 23 лютого 2006 р., оскільки немає підстав вважати, що відповідна інформація надійшла зазначеним особам від інсайдерів (раніше вони самі були такими).

Однак вирішуючи питання про застосування ст. 232-1 КК щодо осіб, які на момент використання інсайдерської інформації вже не є працівниками емітента, слід виходити з того, що диспозиція цієї кримінально-правової норми відповідних обмежень суб'єктного складу не встановлює: злочинцем визнається той, хто володіє (у КК не уточнено, з яких підстав) інсайдерською інформацією і незаконно її використовує.

До речі, це може бути й особа, яка здобула інсайдерську інформацію протиправним, у т. ч. злочинним шляхом (наприклад, викравши документи, що містять таку інформацію); що правда, інсайдером у розумінні Закону від 23 лютого 2006 р. вона не визнається. Інший підхід втілено у ст. 2 Директиви 2003/6/ЄС, яка до осіб, котрі володіють інсайдерською інформацією, відносить, зокрема, того, хто дістав доступ до цієї інформації через вчинення кримінальних дій. Подібним чином вирішується питання у Законі Сінгапуру 2001 р. про цінні папери та ф'ючерси, який, забороняючи укладання біржових угод із використанням інсайдерської інформації, виокремлює дві категорії інсайдерів – осіб, пов'язаних з компанією, та інших осіб, які мають інформаційну перевагу перед іншими особами незалежно від того, у який спосіб вони отримали таку перевагу. Ст. 180 КК Китаю, визнаючи злочином купівлю або продаж цінних паперів, а так само розголошення інформації, яка має значення для котирування цінних паперів і яка не була оголошена, чітко вказує на те, що до відповідальності притягуються особи, які, по-перше, інформовані про внутрішню ситуацію щодо угод з цінними паперами (коло таких осіб визначається законодавством) і, по-друге, незаконно отримали таку інформацію.¹⁸

Чинна редакція ст. 232-1 КК України, як на мене, допускає, що інсайдерська інформація може стати відомою винному в її протиправному використанні внаслідок вчинення ним незаконного діяння (наприклад, злочину, передбаченого ст. 163, ст. 357, ст. 359, ст. 361 або ст. 369 КК).

Емітенти або професійні учасники цінних паперів, які здійснюють операції з цінними паперами емітента, повинні вести облік осіб, які мають доступ до інсайдерської інформації, шляхом відображення персональних даних про таких осіб, а також дати отримання інсайдерської інформації та її виду (ч. 3 ст. 44 Закону від 23 лютого 2006 р., п. 5 рішення ДКЦПФР від 22 липня 2008 р. № 792 "Про порядок розкриття інсайдерської інформації"). До речі, ст. 5 Директиви 2004/72/ЄС, прийнятої на виконання Директиви 2003/6/ЄС, також зобов'язує, щоб інформація про осіб, які мають доступ до інсайдерської інформації, розкривалась у спеціальних інсай-

¹⁷ Сасенко В.В. Вказана праця. – С.190.

¹⁸ Ахметшин Х.М., Ахметшин Н.Х., Петухов А.А. Современное уголовное законодательство КНР. – М.: ИД "Муравей", 2000. – С. 309 – 312.

дерських списках. До останніх пред'являються вимоги щодо їх регулярного відновлення і публічної доступності протягом 5 років з дати складання або відновлення.

Однак кримінально-правове значення вказаного обліку не варто переоцінювати. Адже особою, яка володіє інсайдерською інформацією, – суб'єктом злочину, передбаченого ст. 232-1 КК, цілком може бути визнано й та особу, відомості про яку у вказаному обліку не фігурують. Наприклад, це стосується випадкових набувачів інформації, працівників обслуговуючого і технічного персоналу емітентів і професійних учасників ринку цінних паперів, які не мають офіційного доступу до інсайдерської інформації (так би мовити, не посвячені у неї), але які визнають (отримують) інсайдерську інформацію в силу виконуваних трудових обов'язків (скажімо, секретар або особистий водій керівника емітента почув відповідну розмову), а так само осіб, які здобувають інсайдерську інформацію шляхом вчинення незаконного діяння.

Відповідно до ч. 2 ст. 45 Закону від 23 лютого 2006 р. професійні учасники ринку цінних паперів повинні повідомляти ДКЦПФР про операції з цінними паперами у разі, коли є підозра про те, що під час таких операцій використовується або може бути використана інсайдерська інформація. Невиконання цього обов'язку за наявності ознак відповідного складу злочину може кваліфікуватись за ст. 364 КК як зловживання службовим становищем або за ст. 367 КК як службова недбалість.

Про покарання. Порівнюючи попередню і чинну редакції ст. 232-1 КК, не можна не сказати і про зміни у санкціях, які повинні застосовуватись до осіб, винних у злочинному використанні інсайдерської інформації. У порядку реалізації ініційованої ДКЦПФР ідеї про запровадження матеріальної складової у кримінальну відповідальність за незаконне використання інсайдерської інформації як економічний злочин ст. 232-1 КК передбачає наразі альтернативне обмеження волі покарання у вигляді штрафу: у частині 1 – це штраф у розмірі від 750 до 2 тис. неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а в частині 2 – штраф у розмірі від 2 тис. до 3 тис. вказаних мінімумів. Однак, як визнають керівники ДКЦПФР, Законом від 25 грудня 2008 р. не вдалося “прив'язати” суму покарань за правопорушення на ринку цінних паперів до шкоди, заподіяної інвестору, або доходу від незаконної діяльності.¹⁹ В цьому аспекті певним прикладом для наслідування могла б слугувати ст. 285 КК Іспанії, яка для того, хто безпосередньо або через посередника використовує інформацію, яка має значення для котирування будь-якого виду цінних паперів чи оборотних документів на організованому, офіційному або визнаному ринку і до якої винний мав доступ у зв'язку з професійною або підприємницькою діяльністю, передбачає покарання у вигляді тюремного ув'язнення на строк від 1 до 4 років і штрафу у потрійному розмірі отриманого доходу.²⁰

Вдосконалена ст. 232-1 КК (на відміну від її попередньої редакції) не передбачає можливості призначення позбавлення волі навіть за кваліфіковане незаконне використання інсайдерської інформації. І це не може сприйматись однозначно позитивно з урахуванням того, що механізм вчинення інсайдерських зловживань нагадує витончене шахрайство, яке не лише посягає на майнові інтереси учасників ринку цінних паперів, а й коливає довіру суспільства до соціально необхідних фінансових інститутів. Ст. 232-1 КК України, за слушним висловлюванням В.О.Навроцького, – приклад такої законодавчої новели у сфері кримінальної відповідальності за господарські злочини, яка за великим рахунком є різновидом шахрайства у його широкому розумінні.²¹ При цьому за вчинення шахрайства при обтяжуючих обставинах передбачена можливість призначення покарання у вигляді позбавлення волі на певний строк (частини 2, 3 і 4 ст. 190 КК).

Проведений аналіз зайвий раз переконує у тому, що сформулювати більш-менш якісні диспозиції норм КК про відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності, уникнувши при цьому вад і недоречностей, пов'язаних із співвідношенням приписів кримінального і регулятивного законодавства, можна лише завдяки конструктивній взаємодії “вузьких” фахівців із різних галузей права.

¹⁹ Соляник А. Тебя накажут, а ты ничего не скрываешь... Вступил в силу новый Закон Украины, касающийся ответственности за правонарушения на рынке ценных бумаг // Юридическая практика. – 27 января 2009 г. – № 4.

²⁰ Уголовный кодекс Испании. Под ред. и с предисл. Н.Ф.Кузнецовой и Ф.М.Решетникова. – М.: Зерцало, 1998. – С. 91.

²¹ Навроцький В.О. Спеціальні і казуїстичні кримінально-правові норми та прогалини у кримінальному законі // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Прогалини у кримінальному законодавстві. Міжнародний симпозіум, 12-13 вересня 2008 р. Тези і реферати доповідей, тексти повідомлень. – Львів, 2008. – С. 132.

Коментар

Одним із найбільш дискусійних питань кримінально-правової характеристики незаконно-го використання інсайдерської інформації є підстави визнати проблему суспільної небезпеки злочину, передбаченого ст. 232-1 КК України.

Так, лауреат Нобелівської премії з економіки М. Фрідман, висловлюючись за дозволеність інсайдерської торгівлі, вважав, що торговець не зобов'язаний повідомляти громадськості про таку торгівлю, оскільки напруження навколо купівлі чи продажу саме по собі є інформацією для ринку.¹ Супротивники правового регулювання інсайдерських операцій вказують і на те, що серйозний інвестор як сторона угоди керується при прийнятті рішення про придбання або продаж цінних паперів фундаментальними особистими причинами, які жодним чином не стосуються короткочасної інформації інсайдера.

Слід сказати, що обґрунтованість або принаймні своєчасність такої законодавчої новели, як ст. 232-1 КК України, не є очевидною для багатьох вітчизняних експертів з фондового ринку, які вказують на відсутність у правозастосовних органів висококваліфікованих фахівців і досвіду розслідування та судового розгляду таких кримінальних справ. Висловлюються побоювання, пов'язані з тим, що ця кримінально-правова норма стане черговим каменем спотикання на шляху розвитку бізнесу і використовуватиметься як засіб недобросовісної конкуренції. Передчасність доповнення КК розглядуваною статтею пояснюється і тим, що на сьогодні використання інсайдерської інформації під час купівлі-продажу цінних паперів на вітчизняному фондовому ринку є швидше правилом, ніж винятком із нього, і (за умови закритості більшості емітентів) – чи не єдиною можливістю успішної торгівлі цінними паперами. Розповсюджена практика полягає у пошуку балакучих власників і керівників підприємств і передачі здобутої у такий спосіб інформації клієнтам-інвесторам. Стверджується про неготовність суспільства і держави до запровадження кримінально-правової заборони на використання інсайдерської інформації у зв'язку з відсутністю усталеного розуміння суспільної небезпеки цього явища і про доцільність реагування на нього за допомогою адміністративно-правових санкцій у поєднанні з дисциплінарною відповідальністю саморегулювних організацій.²

Більш переконливою видається позиція І.А. Клепицького, який називає криміналізацію інсайдерських зловживань звичною вимогою до кримінального закону суспільства, економіка якого ґрунтується на ринкових засадах. Науковець виокремлює такі причини недостатності та неефективності відповідної адміністративно-правової заборони (ст. 15.21 КпАП РФ – “Використання службової інформації на ринку цінних паперів”): 1) небезпека інсайдерських зловживань, механізм вчинення яких нагадує витончене шахрайство; 2) заподіяна такими зловживаннями типова шкода значно перевищує розмір штрафу як адміністративного стягнення; 3) сумнівність встановлення факту інсайдерського зловживання у межах провадження у справах про адміністративні правопорушення та зумовлена цим потреба у проведенні оперативно-розшукових і кримінально-процесуальних заходів.³

Тут доречно зазначити, що у США – країні, яка першою вжила ефективних заходів щодо боротьби із незаконним використанням інсайдерської інформації та в якій інсайдери, починаючи з 1934 р., нерідко опиняються на лаві підсудних, сплачують багатомільйонні штрафи і надовго позбавляються волі, необхідність публічного втручання у регулювання інсайдерської торгівлі та існування за неї жорстких (у тому числі кримінально-правових) санкцій пояснюється, зокрема, складністю викриття подібних правопорушень і низькою вірогідністю виявлення інсайдерської торгівлі у випадку встановлення за нею лише корпоративного контролю. А в країнах Європейського Співтовариства одним з аргументів на користь здійсненого в кінці 80-х – на початку 90-х років минулого століття переходу до законодавчого регулювання інсайдерських операцій і встановлення за них кримінальної відповідальності слугувало розуміння того, що

¹ Бігун С. Інсайд-торг – як регламентувати? // Юридична газета. – 25 січня 2007 р. – № 3 – 4.

² “Багато законодавчих нововведень не йдуть на користь економіці”. Олександр Онуфрієнко, один з лідерів рейтингу “Юристи України 2006. Вибір клієнта”, директор юридепартаменту ІК “Кінто” – про виклики та проблеми корпоративного права // Юридична газета. – 25 січня 2007 р. – № 3 – 4; Еременко А. Не болтай! // Бизнес. – 7 августа 2006 г. – № 32; Леонов Д. Рейдерська схема: звинувачення у використанні “інсайду” // Юридична газета. – 25 січня 2007 р. – № 3 – 4; Сасенко В. Інсайдери можуть спати спокійно... // Юридична газета. – 15 лютого 2007 р. – № 7; “Снова могут последовать международные санкции, вплоть до включения в “черный список” FATF” – считает Николай Бурмака, член ГКЦБФР // Бизнес. – 10 июня 2006 г. – № 28.

³ Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 213 – 215.

саморегульним організаціям, які не є державними органами, не вистачає повноважень для проведення відповідних розслідувань. До того ж, до порушників застосовувались занадто м'які санкції, а встановлені саморегульними організаціями правила поширювались лише на професійних учасників фондового ринку. Зокрема, вказаними правилами не були зв'язані вторинні інсайдери, які отримували інформацію від так званих первинних інсайдерів – директорів, інших працівників компаній або осіб, які перебували з ними у договірних відносинах.⁴

Видається, що сказане стосується і сьогодишньої України, де учасниками ринку цінних паперів також виступають саморегульні організації як неприбуткові об'єднання професійних учасників фондового ринку. З одного боку, саморегульна організація на підставі чинного законодавства розробляє і затверджує для своїх членів правила, стандарти і вимоги щодо здійснення операцій на ринку цінних паперів, встановлює кваліфікаційні вимоги до фахівців, контролює дотримання своїми членами цих правил, стандартів і вимог, а також законодавчих приписів. З іншого боку, як відзначається в юридичній літературі, більшість саморегульних організацій в Україні є лобістськими структурами, не здатними забезпечити ефективний контроль за діяльністю своїх членів. За кожним видом професійної діяльності на ринку цінних паперів стоїть кілька саморегульних організацій, і члени тих із них, де запроваджуються більш жорсткі вимоги, мають можливість переходити в іншу саморегульну організацію.⁵ Наразі однак можна сподіватись на поліпшення ситуації із такими учасниками фондового ринку, адже відповідно до ст. 48 Закону від 23 лютого 2006 р. саморегульні організації мають створюватись за принципом: одна саморегульна організація з кожного виду професійної діяльності на ринку цінних паперів; така організація повинна об'єднувати більше 50% професійних учасників фондового ринку за одним із видів професійної діяльності.

Цілком очевидно, що частково згадані вище сумніви українських фахівців щодо доцільності запровадження кримінальної відповідальності за неправомірне використання інсайдерської інформації лежать у площині процесуальної здійсненності переслідування як одного з принципів криміналізації.

У даному разі з урахуванням конституційної вимоги про те, що ніхто не зобов'язаний доводити свою невинуватість у вчиненні злочину (ч. 2 ст. 62 Конституції України), не зможе стати у нагоді підхід, який знайшов відображення у ст. 53 частини V "Незаконна інсайдерська діяльність" Акта про кримінальне правосуддя, ухваленого парламентом Англії у 1993 р. Взагалі у Великобританії, яка є одним із міжнародних центрів торгівлі цінними паперами і похідними фінансовими інструментами, заборона на інсайдерську діяльність була встановлена лише у 1980 р. Суть згаданого підходу, до якого вимушені були вдатись через неефективність раніше діючого законодавства і виправдовування переважної більшості обвинувачених, які не визнавали себе винними у незаконній інсайдерській діяльності, полягає у перенесенні тягара доказування певних юридично значущих обставин на обвинуваченого. Так, згідно зі ст. 53 Акта про кримінальне правосуддя 1993 р. особа не визнається винною у здійсненні незаконної інсайдерської діяльності шляхом вчинення правочинів із цінними паперами, а також шляхом надання допомоги іншій особі у вчиненні таких правочинів, якщо вона доведе, що: 1) на момент вчинення правочину не очікувала, що інформація, про яку йдеться, вплине на ціну цінних паперів і призведе до одержання прибутку; 2) мала розумні підстави вважати, що інформація вже розкрита настільки широко, що жодному учаснику правочину не може бути заподіяно шкоду внаслідок неволодіння такою інформацією; 3) вчинила б так само, навіть якщо і не мала цієї інформації. Подібним чином вирішується питання і щодо такого різновиду злочинної інсайдерської діяльності, як розкриття інсайдерської інформації.⁶ Зрозуміло, що у сфері кримінального судочинства про перенесення тягара доказування на обвинуваченого (у тому числі у скоєнні злочинного використання інсайдерської інформації) можна бути вести мову лише після внесення концептуальних змін до ст. 62 Конституції України, для обґрунтування яких потрібні серйозні аргументи.

⁴ Саєнко В.В. Правове регулювання використання інсайдерської інформації на ринку цінних паперів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 27 – 29, с. 106 – 110; Шаповалов О. Регулювання інсайдерської діяльності в Європейському Союзі // Фінансовий ринок України. – 2005. – № 5. – С. 38.

⁵ Андрущенко І.Г. Державний контроль діяльності учасників фондового ринку (організаційно-правовий аспект): Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 109 – 110.

⁶ Чупрова Е.В. Ответственность за экономические преступления по уголовному праву Англии: Дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 2005. – С. 67 – 68, с. 149, с. 167 – 168.

Як відомо, чільне місце серед соціальних і соціально-психологічних принципів криміналізації, які виражають суспільну необхідність і політичну доцільність встановлення та існування кримінальної відповідальності за те чи інше діяння, займає принцип суспільної небезпеки. Він означає, що криміналізації підлягає лише те діяння, суспільна небезпека якого є достатньо високою. Суспільна небезпека протиправного використання інсайдерської інформації визначається кількома обставинами.

У першу чергу це діяння порушує закономірне (природне) ціноутворення на фондовому ринку, яке визнається однією з основних умов його нормального функціонування, стабільності та розвитку. Курс (або ринкова ціна) цінного паперу визначається як його цінністю для інвестора та емітента, так й іншими ціноутворюючими факторами, у тому числі макроекономічними і спекулятивними. Використання інсайдерської інформації, будучи недобросовісною практикою ведення бізнесу на фондовому ринку і порушуючи механізм котирування (зіставлення попиту і пропозиції на цінні папери), дезорганізує стабільність фондового ринку, веде до його розбалансованості, утворення штучних цін, виникнення економічної диспропорції та отримання необґрунтованого прибутку. Натомість, як на цьому правильно наголошується у затвердженій рішеннім ДКЦПФР від 14 січня 2003 р. № 21 Концепції запобігання маніпулюванню ринком цінних паперів, нечесній торговій практиці і порушенню етики професійної діяльності на фондовому ринку, гра учасників ринку на закономірних коливаннях попиту та пропозиції сприяє їх згладжуванню, веде до збалансованості ринку та формування фондових активів, що відповідають економічній ситуації.

Не менш вагомою є інвестиційна складова суспільної небезпеки розглядуваного злочину. Річ у тім, що фондовий ринок як механізм переміщення коштів від інвесторів до емітентів сприяє ринковому перерозподілу капіталів і спрямуванню їх у сфери найбільш ефективного використання. "Ключовим завданням фондового ринку має стати забезпечення гнучкого міжгалузевого перерозподілу інвестиційних ресурсів, максимально можливого припливу внутрішніх та іноземних інвестицій на підприємства".⁷ Виходячи з цього, глобальними цілями регулювання фондового ринку визнаються, по-перше, захист інтересів інвесторів і, по-друге, забезпечення відкритості та ефективності функціонування ринку цінних паперів. Останнє передбачає, зокрема, рівний доступ до інформації, необхідної для прийняття інвестиційних рішень.⁸ Вважається, що інвестор, який вкладає власні кошти у придбання цінних паперів, маючи на меті, наприклад, збереження коштів від знецінення, отримання прибутку або встановлення контролю над емітентом, повинен отримати достовірну і достатньо повну інформацію про об'єкт інвестування для того, щоб ухвалити кваліфіковане інвестиційне рішення.

Використання під час здійснення операцій з цінними паперами інсайдерської інформації створює неоднакові можливості для різних інвесторів, збільшує ризик інвестицій у цінні папери, підриває довіру інвесторів до фондового ринку, призводить до скорочення інвестицій у цінні папери, а тому цілком може розглядатись як посягання на інвестиційні відносини, що складаються на ринку цінних паперів. Як повідомляє В.В. Саєнко, у США і Комісія з цінних паперів і фондового ринку, і Верховний Суд неодноразово наголошували на необхідності відновити довіру людей до фінансових ринків і забезпечити впевненість інвесторів у чесності фондового ринку. Інакше інвестори можуть залишити цей ринок і шукатимуть інші можливості для вкладення капіталу. Такого ж підходу у протидії інсайдерській торгівлі дотримуються регулятивні органи Великобританії та багатьох інших країн світу. Сказане пояснює, чому основною метою правового регулювання використання інсайдерської інформації в Україні називається надання всім учасникам ринку цінних паперів рівних можливостей доступу до інформації з тим, щоб створити належний інвестиційний клімат для внутрішніх та іноземних інвестицій в цінні папери.⁹ Показовим в цьому аспекті є те, що про необхідність запровадження кримінальної відповідальності за використання інсайдерської інформації під час здійснення операцій з цінними паперами говорилось в Указі Президента України від 24 листопада 2005 р. № 1648/2005 "Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 29 червня 2005 р. "Про заходи щодо поліпшення інвестиційного клімату в Україні" та від 28 жовтня 2005 р. "Про заходи щодо утворення гарантій та підвищення ефективності захисту права власності в Україні".

⁷ Терещенко Г.М. Проблеми становлення та напрями удосконалення функціонування ринку цінних паперів в Україні // *Фінанси України*. – 2007. – № 6. – С. 98.

⁸ Коцый В. Средство от инвестора // *Компань&н*. – 2002. – № 1 – 2. – С. 16 – 20.

⁹ Саєнко В.В. Вказана праця. – С. 13, с. 37 – 38.

Згадування про право власності у контексті з'ясування суспільної небезпеки незаконного використання інсайдерської інформації не є випадковим. Адже незаконна інсайдерська діяльність спроможна заподіяти істотну шкоду емітентам та інвесторам (наприклад, внаслідок падіння курсу цінних паперів, зриву укладання договору або придбання контрольного пакету акцій за завищеною ціною). У фаховій літературі зазначається, що угоди, укладені з використанням інсайдерської інформації, завдають економічної шкоди аутсайдерам.¹⁰ З огляду на це та законодавчу вказівку на завдання істотної шкоди або тяжких наслідків, зрозумілою виглядає позиція А.М. Ришелюка, який відносини власності називає додатковим обов'язковим об'єктом злочину, передбаченого ст. 232-1 КК.¹¹

Нарешті ще один фактор, який визначає суспільну небезпеку інсайдерської торгівлі, тісно пов'язаний із заподіянням нею матеріальної шкоди учасникам фондового ринку та який докладно проаналізований в економічній літературі США, – це те, що зазначена торгівля породжує конфлікт між інтересами компанії та її менеджменту. Йдеться, зокрема, про те, що менеджери-інсайдери одержують прибутки від ініційованих ними невинновано ризикованих рішень при управлінні компанією, від її занепаду і відповідного падіння курсу її цінних паперів.¹² Оскільки прибуток від інсайдерської торгівлі жодним чином не пов'язаний із внеском інсайдера в успішну діяльність компанії, сумнівно визнається теза про те, що інсайдерська торгівля є ефективною формою матеріального заохочення управлінського персоналу.

Інсайдерська діяльність, крім всього іншого, порушує заснований на законі та етичних нормах обов'язок лояльності інсайдера до акціонера. Вперше положення про наявність фідучіарних (довірчих) зобов'язань посадових осіб компаній щодо кожного акціонера сформулював у справі Стронг проти Репіда Верховний Суд США, і це сталося ще до ухвалення у 1934 р. Закону про цінні папери та фондовий ринок, яким було започатковане нормативне регулювання використання інсайдерської інформації. У згаданій справі було встановлено, що власник контрольного пакету акцій і генеральний директор компанії викупили частку, належну власнику невеликого пакету акцій, не розкривши при цьому інформацію щодо ведення переговорів про продаж фондів компанії. Суд вирішив, що підсудний – генеральний директор, уповноважений на ведення переговорів щодо продажу фондів компанії, з огляду на його особливі стосунки з акціонерами, був зобов'язаний оприлюднити інформацію про переговори.¹³

Сприймаються такі міркування і в сучасній Україні. У п. 2.5 розділу 2 Принципів корпоративного управління, затверджених рішенням ДКЦПФР від 11 грудня 2003 р. № 571,¹⁴ зазначається, що використання інсайдерської інформації посадовими особами товариства та іншими інсайдерами суперечить принципу рівного ставлення до акціонерів, адже така практика дає можливість одним особам здійснювати торговельні операції з цінними паперами товариства на підставі інформації, яка не є оприлюдненою для інших осіб. Оскільки на момент ухвалення Принципів корпоративного управління не існувало законодавчих обмежень, пов'язаних з обігом інсайдерської інформації, ДКЦПФР зобов'язувала господарські товариства розробити і запровадити внутрішні механізми з метою запобігання неправомірному використанню інсайдерської інформації. Товариства повинні були передбачати у своїх внутрішніх документах обов'язок посадових осіб та інших інсайдерів не розголошувати інсайдерську інформацію товариства третім особам та утримуватись від купівлі-продажу цінних паперів товариства до моменту оприлюднення інформації.

Незважаючи на висвітлену вище полівалентну природу негативних наслідків неправомірного використання інсайдерської інформації, всі вони так чи інакше пов'язані з фондовим ринком (ринком цінних паперів). Під останнім розуміється сукупність учасників фондового ринку (емітентів, інвесторів, саморегульованих організацій, професійних учасників фондового ринку) та правовідносин між ними щодо розміщення, обігу та обліку цінних паперів і похідних (деривативів) (ст. 2 Закону від 23 лютого 2006 р.). Крім легального, існують доктринальні визначення поняття фондового ринку. Так, Л.В. Панова, проаналізувавши відповідні законодавчі приписи і

¹⁰ Шаповалов О. Регулювання інсайдерської діяльності в Європейському Союзі // Фінансовий ринок України. – 2005. – № 5. – С. 40.

¹¹ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 6-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2009. – С. 692.

¹² Саєнко В.В. Вказана праця. – С. 27 – 29, с. 34 – 37.

¹³ Su Z., Berkahn M.A. The Definition of "Insider" in Section 3 of the Securities Markets Act 1988: a Review and Comparison with other Jurisdictions. – School of Accountancy Massey University Palmerston North New Zealand, 2003. – P. 2 – 3.

¹⁴ Юридичний вісник України. – 8 – 14 травня 2004 р. – № 19.

висловлені в юридичній та економічній літературі точки зору, зробила висновок, що ринок цінних паперів – це врегульована сфера обігу цінних паперів, які мають властивості специфічного товару, за особливими правилами і в межах певної території між суб'єктами, які впливають (шляхом продажу, посередництва, регулювання тощо) на розміщення, обіг і погашення цінних паперів.¹⁵

Відомо, що місцезнаходження тієї чи іншої кримінально-правової заборони у системі Особливої частини КК варто визначати з урахуванням змісту тих правовідносин, які ставляться під охорону за допомогою цієї заборони. Оскільки ст. 232-1 КК покликана охороняти нормальне функціонування фондового ринку (ринку цінних паперів), вважаю виправданим її розміщення у розділі VII Особливої частини КК України, присвяченому відповідальності за злочини у сфері господарської діяльності. З огляду на це, важко погодитись із висловленою в юридичній літературі пропозицією на законодавчому рівні віднести діяння, передбачене наразі ст. 232-1 КК (поряд з деякими іншими посяганнями), до злочинів проти інтелектуальної власності.¹⁶

Разом із тим запропоноване А.М. Ришелюком визначення основного безпосереднього об'єкта розглядуваного злочину як встановленого порядку здійснення господарської діяльності в частині забезпечення нормального функціонування ринку цінних паперів¹⁷ навряд чи може вважатись вдалим. Адже на правомірне функціонування фондового ринку посягають й інші господарські злочини, пов'язані з цінними паперами, – розміщення цінних паперів без реєстрації їх випуску (ст. 223 КК), підроблення документів, які подаються для реєстрації випуску цінних паперів (ст. 223-1 КК), порушення порядку ведення реєстру власників іменних цінних паперів (ст. 223-2 КК), виготовлення, збут та використання підроблених недержавних цінних паперів (ст. 224 КК) і приховування інформації про діяльність емітента (ст. 232-2 КК), у зв'язку з чим наведена точка зору потребує уточнення. Більш конкретно виглядає позиція О.І. Кохановської, на думку якої об'єктом злочину, передбаченого ст. 232-1 КК, виступають суспільні відносини, які забезпечують нормальне функціонування фондового ринку, справедливе ціноутворення, економічну конкуренцію, а також інтереси емітентів та інвесторів як учасників цього ринку.¹⁸ Видається однак, що нормальне функціонування фондового ринку як таке включає в себе і справедливе ціноутворення, і законні інтереси учасників цього ринку, а вказівка на засади добросовісної конкуренції у даному разі буде виправданою за умови звернення до усталеного у кримінальному праві поділу безпосередніх об'єктів злочину “по горизонталі”. Крім цього, визначення основного безпосереднього об'єкта злочину, передбаченого ст. 232-1 КК, має враховувати те, що механізм заподіяння цим злочином шкоди нормальному функціонуванню фондового ринку нерозривно пов'язаний із встановленим порядком обігу (отримання, розкриття, використання тощо) специфічної інформації, фактично означаючи порушення такого порядку.

Розуміння цієї обставини дозволило О.О. Кашкарову висловити цікаву думку про визнання безпосереднім об'єктом розглядуваного злочину суспільних відносин, що “складаються у сфері інформаційного забезпечення діяльності на ринку цінних паперів”.¹⁹ Конструктивність такого підходу вбачається у тому, що ринкова взаємодія з цінними паперами завжди носить інформаційний характер: для того, щоб діяти на фондовому ринку, потрібна інформація. Досконалою системою розкриття інформації про учасників фондового ринку вважається обов'язковою умовою його ефективного функціонування, успішного здійснення на ньому інвестиційної та професійної діяльності.²⁰ При цьому протиправне використання інсайдерської інформації є антиподом такої системи, серйозною інформаційною асиметрією на фондовому ринку з усіма негативними наслідками, які з цього випливають і розглянуті вище.

¹⁵ Панова Л.В. Проблемы правового регулирования рынка ценных бумаг в Украине: Дис. ... канд. юрид. наук. – Харьков, 2002. – С. 13 – 39.

¹⁶ Лихова С.Я. Злочини проти громадянських, політичних та соціальних прав і свобод людини і громадянина за Кримінальним кодексом України (теоретико-правове дослідження): Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Київ, 2006. – С. 14.

¹⁷ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 6-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2009. – С. 692.

¹⁸ Кохановська О.І. Об'єкт та предмет розголошення або використання неопублікованої інформації про емітента або його цінні папери // Запорізькі правові читання: Матеріали щорічної Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 17 – 18 травня 2007 р. / За заг. ред. С.М. Тимченка і Т.О. Коломосьця. – Запоріжжя: ЗНУ, 2007. – С. 282.

¹⁹ Кашкаров О.О. Кримінально-правова характеристика злочинів у сфері випуску та обігу цінних паперів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2007. – С.9.

²⁰ Паттон Х., Васильченко Е. Торговля ценными бумагами с использованием инсайдерской информации: Инсайдерам вскоре придется несладко // UFE Review. – 1997. – № 4. – С. 52.

Викладене дало підставу автору цих рядків під основним безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 232-1 КК України, розуміти встановлений порядок обігу інсайдерської інформації як складову фондового ринку, а під додатковим об'єктом цього злочину – право власності і засади добросовісної конкуренції.²¹

Визначаючи сферу застосування ст. 232-1 КК України, слід враховувати ту обставину, що нормативне регулювання обігу інсайдерської інформації є за Законом від 23 лютого 2006 р. складовою механізму розкриття інформації на фондовому ринку. Раніше мною було висловлено думку про те, що маніпулювання вартістю цінних паперів, здійснюване з використанням закритої інформації про емітента, його цінні папери або правочини щодо них, якщо відчуження цих цінних паперів здійснюється поза фондовим ринком (наприклад, у межах сегменту “інвестор-інвестор” на позабіржовому ринку цінних паперів), ознак складу злочину, передбаченого ст. 232-1 КК, не містить.²² Наразі хотів би уточнити свою позицію, зважаючи на те, що Закон від 23 лютого 2006 р. не містить застережень про поширення передбачених ним обмежень, пов'язаних з обігом інсайдерської інформації, лише на організований фондовий ринок України.

Поняттям фондового ринку охоплюється як біржовий, так і позабіржовий ринки цінних паперів. Якщо на біржовому ринку торгівля цінними паперами здійснюється на фондових біржах, то на позабіржовому ринку – у торговельно-інформаційних системах. Торговельно-інформаційна система – це юридична особа, яка здійснює діяльність з організації торгівлі цінними паперами на позабіржовому ринку та володіє або управляє електронною торговельно-інформаційною мережею (ЕТІМ) або іншою системою засобів, що надає можливість обміну пропозиціями купівлі та продажу цінних паперів. Статус торговельно-інформаційної системи юридична особа набуває після реєстрації в ДКЦПФР. ЕТІМ – це позабіржова електронна система, що зв'язує торговців цінними паперами в різних місцях і дає їм змогу обмінюватися котируваннями і укладати угоди без затримок в часі. За інформацією О.В. Кологойди, в Україні “на вторинному ринку цінних паперів, як і на первинному, провідні позиції займає позабіржовий обіг. Саме поза межами фондових бірж здійснюється реалізація основної частки вперше емітованих цінних паперів і практично вся вторинна торгівля”.²³ При цьому, як зазначають В.О. Глушков і П.М. Коваленко, небезпека використання інсайдерської інформації у процесі курсоутворення цінних паперів у торговельно-інформаційних системах є не меншою, ніж тоді, коли це відбувається на фондових біржах.²⁴ Погоджуючись із такою думкою, зауважу, що ст. 232-1 КК України сформульована таким чином, що дозволяє протидіяти інсайдерським зловживанням у т.ч. на позабіржовому ринку цінних паперів.

В юридичній літературі висловлено думку про те, що, якщо “законом передбачено оприлюднення певної інформації, яка подається емітентами до ДКЦПФР, зокрема регулярної та особливої інформації про емітента, то така інформація є відкритою і за будь-яких умов не може вважатись інсайдерською”.²⁵ Насправді змістовно інсайдерська інформація, з одного боку, та особлива і частково регулярна інформація про емітента, з іншого, збігаються (принаймні такою є позиція ДКЦПФР, яку законодавець уповноважив визначити перелік відомостей, що складають інсайдерську інформацію), і вирішальне значення для віднесення до інсайдерської інформації відомостей про емітента, його цінні папери або правочини щодо них має та обставина, що вказані відомості поки що не оприлюднені у той чи інший спосіб. Виходячи з того, що після оприлюднення інформація перестає бути інсайдерською, О.О. Кашкаров висловив слушну думку про те, що передбачене ст. 232-1 КК розголошення або використання зазначеної інформації (дослідник аналізував попередню редакцію цієї статті) можливе у певний проміжок часу – з моменту її виникнення до моменту її опублікування або оприлюднення.²⁶

²¹ Кримінальне право України. Особлива частина: Підручник. 3-тє вид., переробл. та допов. / За ред. М.І. Мельника, В.А. Клименка. – К.: Атіка, 2009. – С. 233 – 234.

²² Дудоров О., Старовойтова Ю. Інсайдерські зловживання під заборорою кримінального закону: предмет злочину, передбаченого статтею 232-1 КК України // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 7. – С. 107.

²³ Кологойда О.В. Правове регулювання фондового ринку України: навч. посіб. – К.: Юрінком Інтер, 2008. – С. 280.

²⁴ Глушков В.О., Коваленко П.М. Шахрайство на фінансових ринках у біржовій торгівлі. Правовий та кримінологічний аналіз. – К.: Видавничий Дім “Ін Юре”, 2008. – С. 112 – 113.

²⁵ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 6-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2009. – С. 692.

²⁶ Кашкаров О.О. Кримінально-правова характеристика злочинів у сфері випуску та обігу цінних паперів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2007. – С. 13.

Дещо суперечливою виглядає позиція О.В. Чупрової, яка під інсайдерською інформацією пропонує розуміти конкретну інформацію, що стосується певних цінних паперів або емітентів цінних паперів і не підлягає оприлюдненню, передчасне розкриття якої здатне істотно вплинути на вартість цінних паперів.²⁷ Насправді інформація, яка належить до інсайдерської, підлягає у встановленому порядку оприлюдненню, що, власне кажучи, визнає і сама авторка, вказуючи на неправомірність саме передчасного розкриття інформації. Подібну неточність допускає ще один російський вчений М.О. Смірнов, який пише, що не може вважатись інсайдерською інформація, яка згідно з чинним законодавством підлягає розкриттю емітентом.²⁸ У ст. 7 проекту Федерального закону РФ “Про інсайдерську інформацію”, сама назва якої – “Розкриття інсайдерської інформації” спростовує висловлену точку зору, прямо зазначено протилежне: у встановленому порядку емітент зобов’язаний розкрити інформацію, яка стосується його діяльності і не є загальнодоступною, якщо ця інформація у зв’язку з наслідками для майнового та фінансово-го становища емітента здатна істотно вплинути на вартість його цінних паперів.

На підтвердження наведеного у публікації у тижневику “Юридичний вісник України” положення про те, що рішення ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 закріплює занадто вузький перелік відомостей, що становлять інсайдерську інформацію, наведу наступні міркування фахівців.

Тезу про різноманітність життєвих ситуацій, які можуть мати істотний вплив на ринкову вартість цінних паперів і які далеко не завжди охоплюються вказаним рішенням ДКЦПФР, гарно ілюструє ситуація, змодельована І.А. Клепицьким, переконаним у необхідності криміналізації незаконного використання неопублікованої інформації на фондовому ринку. Йдеться про адвоката – представника організації, обізнаного про необґрунтованість пред’явленого до організації позову у великому розмірі. Користуючись цією невідомою широкому загалу інформацією, адвокат за низькою ціною скуповує акції організації, оскільки розраховує на те, що після очікуваного ним залишення судом позову без задоволення ціна акцій зросте.²⁹

Член ДКЦПФР В. Харицький закидає законодавцю те, що останній не відніс до інсайдерської, скажімо, інформацію про відкликання у нафтової компанії ліцензії на нафтопереробку та нафтовидобування, хоч оприлюднення такої інформації значно вплине на вартість цінних паперів цієї компанії.³⁰ Видається, що претензії варто адресувати не стільки законодавцю, який закріпив максимально широке (за висловлюванням самого В. Харицького – гумове) визначення інсайдерської інформації, скільки ДКЦПФР, яка запропонувала вичерпний і конкретизований перелік такої інформації.

Напередодні ухвалення рішення ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 член ДКЦПФР С. Бірюк як гіпотетичний приклад інсайдерського зловживання наводив ситуацію із продажем за високою ціною акцій “Запоріжсталі” особою, якій стало відомо про очікуване злиття комбінату з іншими компаніями, внаслідок чого відбулося різке падіння цін на акції підприємства.³¹ За таких обставин дивно виглядає відсутність у вказаному рішенні ДКЦПФР згадування, зокрема, про злиття, приєднання, поділ і перетворення як способи припинення юридичної особи. Показовим у цьому плані є збільшення протягом 2007 р. на 1478,01% цін на акції Єнаківського металургійного заводу (ЄМЗ), що було зумовлено як проведеною на підприємстві модернізацією виробничих потужностей, так і рішенням групи “Метінвест”, що контролює ЄМЗ, приєднати до нього компанію “Метален”, яка випускає готовий прокат із напівфабрикатів, що виробляє ЄМЗ. У діловій пресі висловлене небезпідставне припущення про те, що особа, яка заздалегідь взнала про очікувані зміни на ЄМЗ, могла заробити за рахунок купівлі-продажу акцій цього підприємства чимало суму. Такого ж результату може добитись особа, яка скуповує акції підприємства фармацевтичної галузі, визнавши про те, що це підприємство готує виробництво за-
требуваного на ринку медичного препарату.³²

²⁷ Чупрова Е.В. Вказана праця. – С. 10, с. 170.

²⁸ Смирнов М.О. Понятие инсайдерской информации и общественная опасность ее незаконного использования // Уголовно-правовая политика и проблемы противодействия современной преступности / Сб. науч. трудов. под ред. д.ю.н. проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, 2006. – С. 308.

²⁹ Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 213 – 214.

³⁰ Харицький В. Стаття 44 – “гумова” норма Закону // Юридична газета. – 25 січня 2007 р. – № 3 – 4.

³¹ Еременко А. Не болтай! // Бизнес. – 7 августа 2006 г. – № 32.

³² Уляницкая А. Секретные материалы. Фондовики предложили клиентам новую услугу, предоставляющую хорошую возможность заработать на инсайдерской информации // Бизнес. – 26 мая 2008 г. – № 21. – С. 52 – 54.

В.В. Саєнко, послідовно виступаючи за виключне право суду визнавати інформацію інсайдерською за конкретних обставин справи, відзначає, що в аналізованому рішенні ДКЦПФР безпідставно не фігурують події, які можуть мати значний вплив на вартість цінних паперів. Це, наприклад: злиття, виділення, поділ, приєднання товариства, створення нової юридичної особи; запланована зміна власників контрольного або одного з найбільших пакетів акцій; пред'явлення до емітента позову або накладення штрафу у значних розмірах; виплата дивідендів незвичайного характеру; істотні зміни у планах капіталовкладень товариства; операції із значними активами емітента за неринковою ціною; початок або припинення випуску нової продукції; пропозиція іншої особи придбати значний пакет цінних паперів емітента; знищення або пошкодження значної частини майна емітента внаслідок непередбачуваних подій. "...90% справжньої інсайдерської інформації не підпадатиме під вичерпний перелік, передбачений цим рішенням".³³ Вочевидь, інсайдерською мала б визнаватись й інформація про те, що уповноважений орган акціонерного товариства відповідно до ст. 70 Закону України від 17 вересня 2008 р. "Про акціонерні товариства"³⁴ прийняв рішення (планує прийняти рішення) про вчинення значного правочину – правочину, предметом якого виступають майно, роботи чи послуги, ринкова вартість яких становить 10% і більше вартості активів товариства за даними останньої річної фінансової звітності. При окресленні кола життєвих обставин, спроможних істотно впливати на вартість цінних паперів того чи іншого емітента, могло б стати у нагоді запропоноване у розділі 4 Принципів корпоративного управління розуміння істотних факторів ризику, які можуть вплинути на фінансовий стан та результати господарської діяльності товариства. Йдеться про фактори, пов'язані з функціонуванням певної галузі економіки, фінансових ринків, рівнем відсоткової ставки, а також про фактори, які впливають на конкретне товариство, зокрема, пов'язані із забезпеченням сировиною, ринками збуту, потенційною відповідальністю за порушення законодавства про охорону навколишнього природного середовища тощо.³⁵

Насамкінець з'ясуємо співвідношення інсайдерської інформації та комерційної і банківської таємниці, умисне використання і розголошення якої має тягнути відповідальність за умов, вказаних у ст. 231 і ст. 232 КК. У науково-практичних коментарях до ст. 232-1 КК, написаних П.П. Андрушком і А.М. Ришелюком, зазначається, що інсайдерська інформація одночасно може бути комерційною чи банківською таємницею.³⁶ Справді, із законодавчих визначень комерційної таємниці (ст. 36 Господарського кодексу України) і банківської таємниці (ст. 60 Закону від 7 грудня 2000 р. "Про банки і банківську діяльність") випливає, що вказані таємниці змістовно можуть включати в себе відомості, які відповідають притаманній інсайдерській інформації ознаці істотності, – їх оприлюднення здатне суттєво вплинути на вартість цінних паперів конкретного суб'єкта господарювання. Незаконне використання інсайдерської інформації, яка одночасно є комерційною чи банківською таємницею, повністю охоплюється ст. 232-1 і додаткової кваліфікації за ст. 231 і ст. 232 КК не потребує. Водночас неоприлюднена та істотна інформація про емітента може взагалі не бути комерційною або банківською таємницею (наприклад, вказана у рішенні ДКЦПФР фінансова звітність емітента – це ніщо інше, як інформація за встановленою формою державної звітності, названа у постанові Кабінету Міністрів України від 9 серпня 1993 р. № 611 "Про перелік відомостей, які не становлять комерційної таємниці"). З цього приводу В.В. Саєнко, переконаний у нетотожності комерційної таємниці та інсайдерської інформації, пише: "Документи про неплатоспроможність підприємства (наприклад, за результатами проведеного аудиту), інформація про забруднення навколишнього природного середовища (за яке підприємство може бути покаране як штрафами, так і зобов'язанням відшкодувати заподіяні збитки) та інша інформація, яка не може бути комерційною таємницею, ймовірно може викликати падіння ринкової вартості цінних паперів відповідного емітента після її оприлюднення. А отже, до моменту оприлюднення вона може бути інсайдерською інформацією".³⁷ Сказане, зайвий раз засвідчуючи невдалість вичерпного і конкретизованого переліку відомос-

³³ Саєнко В. Інсайтери можуть спати спокійно... // Юридична газета. – 15 лютого 2007 р. – № 7; Саєнко В.В. Правове регулювання використання інсайдерської інформації на ринку цінних паперів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 191 – 193.

³⁴ Урядовий кур'єр. – 29 жовтня 2008 р. – № 202.

³⁵ Юридичний вісник України. – 8-14 травня 2004 р. – № 19.

³⁶ Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С.814; Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. 6-те вид. переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2009. – С. 692.

³⁷ Саєнко В.В. Правове регулювання використання інсайдерської інформації на ринку цінних паперів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 181 – 182.

тей, закріпленого у рішенні ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344, водночас вказує на те, що не виключається кваліфікація вчиненого за сукупністю злочинів, передбачених ст. 232-1 і ст. 231 (232) КК.

Якщо ж поставитись до розглядуваного співвідношення більш прискіпливо, то ми побачимо, що викладені вище міркування, певною мірою усталені у нашій юридичній літературі, не є безспірними. Річ у тім, що інсайдерська інформація за визначенням не повинна зіставлятись з комерційною чи банківською таємницею, оскільки (на відміну від останньої – таємної інформації) вона підлягає оприлюдненню в силу законодавчих вимог щодо розкриття регулярної та особливої інформації про емітента. Оскільки у рішенні ДКЦПФР від 21 листопада 2006 р. № 1344 фігурує лише особлива і частково регулярна інформація про емітента, яку законодавець називає відкритою, це на сьогодні унеможливорює хоча б частковий збіг інсайдерської інформації та комерційної (банківської) таємниці. Інсайдерська інформація має особливий статус, визначений законодавством про фондовий ринок і відмінний від правового режиму комерційної і банківської таємниці, а порядок її обігу як складова фондового ринку охороняється окремою кримінально-правовою заборонаю.

Л.П. Брич відносить передбачене ст. 232-1 КК України незаконне використання неоприлюдненої інформації про емітента або його цінні папери до групи злочинів, предметом яких виступають відомості, що містять інформацію з обмеженим доступом.³⁸ Аналіз положень Закону України від 2 жовтня 1992 р. із змінами “Про інформацію” не дозволяє погодитись з такою точкою зору. Ст. 30 цього Закону поділяє інформацію з обмеженим доступом за її правовим режимом на конфіденційну і таємну. Вище було показано сумнівність тези про таємний характер інсайдерської інформації, не кажучи вже про те, що не виключаються ситуації, коли із змістовної точки зору комерційна (банківська) таємниця не є інсайдерською інформацією і, навпаки, інсайдерська інформація не є комерційною (банківською) інформацією. До того ж, законодавець ознакою таємної інформації називає те, що її розголошення завдає шкоди особі, суспільству і державі. При цьому відомості, які складають інсайдерську інформацію, відповідно до вимог законодавства про фондовий ринок повинні оприлюднюватись. “Інсайдерам, які мають інформаційні переваги у випадку володіння інсайдерською інформацією, забороняється використовувати цю інформацію у власних цілях до її розголошення ринку, а таке розголошення тільки вітається”.³⁹ Не може бути визнана інсайдерська інформація і конфіденційною інформацією – відомостями, які знаходяться у володінні, користуванні або розпорядженні окремих фізичних або юридичних осіб і які поширюються за їх бажанням відповідно до передбачених ними умов. Якщо належність інформації до конфіденційної визначає її власник, то належність інформації до інсайдерської – ДКЦПФР як орган, уповноважений на це законодавцем. Крім цього, здійснюване згідно з вимогами законодавства про фондовий ринок розкриття інформації, належної до інсайдерської, не залежить від волевиявлення власника такої інформації.

³⁸ Брич Л. Обмеження у кримінальному праві України права громадян на поширення інформації // Вісник Львівського університету. Серія юридична. – 2007. – Випуск 45. – С. 135 – 136.

³⁹ Саєнко В.В. Правове регулювання використання інсайдерської інформації на ринку цінних паперів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2002. – С. 177.

Проблеми кримінальної відповідальності за приватизацію, вчинену неправомочною особою¹

Не викликає сумнівів, що закон (й особливо, якщо це закон кримінальний) має бути зрозумілим для правозастосувачів та інших адресатів, а форма його вираження – ідентичною волі законодавця. Невизначеність складу того чи іншого злочину, не дозволяючи чітко розмежовувати злочинну і незлочинну поведінку, по-перше, суперечить принципу законності як одному з основних принципів юридичної відповідальності, по-друге, явно не узгоджується зі ст. 57 Конституції України, відповідно до якої кожному гарантується право знати свої обов'язки, по-третє, ускладнює виконання Кримінальним кодексом такого завдання, як запобігання злочинам, адже потенційний злочинець не має чіткої інформації про суть кримінально караної поведінки. У рішенні Європейського суду з прав людини від 12 липня 2001 р. у справі “Фельдек проти Словаччини” справедливо вказується, що жодна норма не може вважатись законом, якщо вона не сформульована з точністю, достатньою для надання громадянину можливості регулювати свою поведінку². Згадується і висловлювання відомого дореволюційного цивіліста І.О. Покровського про те, що право на визначеність правових норм – одне з найбільш невід'ємних прав людської особистості; без такої визначеності взагалі не може бути й мови про будь-яке право³.

Неправильне застосування кримінального закону, яке, зокрема, може бути результатом недостатньої чіткості, неоднозначності його формулювань, здатне призвести до тяжких наслідків – істотного порушення прав, свобод і законних інтересів людини, втрати державними органами свого авторитету в очах громадян, розчарування в ідеї справедливості як такої тощо. На жаль, чинний Кримінальний кодекс України з об'єктивних (зокрема, через використання для опису ознак складів злочинів узагальнених, типових формулювань, неможливість уникнення оціночних понять) і суб'єктивних (певна хаотичність законодавчої діяльності, відсутність системної і науково обґрунтованої реалізації вітчизняної кримінально-правової політики) причин містить чимало недосконалих норм, звернення до яких на практиці пов'язане із численними труднощами. Не буде помилкою стверджувати, що саме про подібні кримінально-правові заборони Ч. Беккарія писав: якщо тлумачення законів зло, то їх темнота, яка примушує займатись тлумаченням, зло не менше; громадянин, не здатний оцінити ступінь своєї свободи, потрапляє у залежність від купки утаємничених, а незрозумілий народу текст закону перетворює кодекс із книги, що поважається усіма, у книгу, доступну лише для вузького кола осіб⁴. Розглянемо таку ваду чинного кримінального закону, як його часткова невизначеність і, як наслідок, непередбачуваність у практичному застосуванні на прикладі юридичного аналізу ст. 233 КК України, якою встановлено відповідальність за незаконну приватизацію державного або комунального майна, у тому числі за приватизацію неправомочною особою.

Вважається, що закріплений законодавством порядок приватизації державного і комунального майна, який є підстави визнати безпосереднім об'єктом “приватизаційних” злочинів, передбачених ст. ст. 233 – 235 КК, покликаний: сприяти підвищенню ефективності діяльності підприємств і створенню конкурентного середовища; захистити фіскальні інтереси держави та органів місцевого самоврядування, залучити кошти, необхідні для виконання соціальних програм; забезпечити структурну перебудову економіки України; поєднати засоби виробництва та ефективного власника; створити умови для подальшого розвитку фондового ринку; забезпечити інформаційну прозорість процесу приватизації тощо. Разом із тим у рішенні РНБО України від 15 лютого 2008 р. “Про забезпечення національних інтересів і національної безпеки у сфері приватизації та концептуальні засади їх реалізації” констатується, що чинне законодавство з питань приватизації не відповідає сучасному розвитку суспільних відносин, закладені у ньому механізми та процедури приватизації є неефективними і непрозорими, що призводить до

¹ Стаття написана у співавторстві з Є.О. Письменським та опублікована: Юридичний вісник України. – 3 – 9 жовтня 2009 р. – № 40.

² Вісник Верховного Суду України. – 2001. – № 6 (вкладка).

³ Покровский И.А. Основные проблемы гражданского права. – Изд. 3-е, стереотип. – М.: Статут, 2001. – С. 89

⁴ Беккариа Ч. О преступлениях и наказаниях / Сост. и предисл. В.С. Овчинского. – М.: ИНФРА-М, 2008. – С. 94.

прийняття економічно необґрунтованих рішень з питань приватизації державного майна, створює передумови для зловживань у цій сфері, перешкоджає сталому розвитку та ефективній структурній перебудові економіки.

Державні засоби виробництва, що підлягають приватизації, є особливим товаром, покликаним забезпечувати не лише потреби приватизації, а й певні суспільні та державні потреби, у зв'язку з чим законодавець спеціально регулює питання про коло суб'єктів приватизаційних відносин, визначає особливості їх правового статусу. До суб'єктів приватизаційних відносин належать особи, наділені правами відчужувати і набувати у власність майно, що приватизується, а також іншим чином впливати на відносини, що складаються в процесі приватизації. Відображенням специфіки суб'єктного складу приватизаційних правовідносин у тексті кримінального закону можна вважати виокремлення у диспозиції ч. 1 ст. 233 КК (поряд із приватизацією майна шляхом заниження його вартості, використання підроблених приватизаційних документів і приватизацією майна, яке не підлягає приватизації) такого різновиду незаконної приватизації державного або комунального майна, як приватизація неправомочною особою.

З'ясуємо зміст поняття неправомочної особи за допомогою довідкової та кримінально-правової літератури. У тлумачному словнику української мови можна прочитати, що правомочний – це той, який користується законним правом або має певні повноваження.⁵ В юридичному словнику правомочність визначається як передбачена законом можливість учасника правовідносин здійснювати певні дії або вимагати їх від інших учасників правовідносин.⁶ Логічним буде вважати неправомочність зворотним поняттям. Науковці, здійснюючи доктринальне тлумачення кримінального закону, однак стійкі у тому, що під неправомочною особою з точки зору кваліфікації за ч. 1 або ч. 2 ст. 233 КК України треба розуміти особу, якій чинним законодавством заборонено брати участь у процесі приватизації, укладати відповідні договори купівлі-продажу або вчиняти інші передбачені законодавством правочини з відчуження державного або комунального майна.⁷ Інакше кажучи, неправомочною є особа, якій приватизаційним законодавством не дозволено виступати ні покупцем, ні продавцем майна, що приватизується. На нашу думку, таке усталене в юридичній літературі розуміння кримінально-правового поняття “неправомочна особа” узгоджується з етимологією термінів “правомочний” і “правомочність”, а так само ґрунтується на відповідних положеннях регулятивного законодавства, що є важливим з огляду на описово-blankетний характер диспозиції ч. 1 ст. 233 КК.

Так, відповідно до ч. 3 ст. 8 Закону “Про приватизацію державного майна” (в редакції Закону від 19 лютого 1997 р. із змінами) покупцями об'єктів приватизації не можуть бути: 1) юридичні особи, у майні яких частка державної власності перевищує 25%; 2) органи державної влади та місцевого самоврядування; 3) працівники державних органів приватизації (таким чином, заборона не поширюється на членів сімей таких працівників та інших близьких їм осіб); 4) юридичні особи, майно яких перебуває у комунальній власності. Законодавство про приватизацію невеликих державних підприємств виключає з кола покупців об'єктів малої приватизації не лише працівників органів приватизації, а й інших осіб, яким відповідно до чинного законодавства заборонено займатися підприємницькою діяльністю, а також не передбачає участі у малій приватизації посередників. Державною програмою приватизації стосовно конкретних об'єктів можуть бути встановлені інші обмеження або особливості участі покупців у приватизації, включаючи галузеві та сумарні квоти на придбання юридичними особами державного майна та акцій (часток, паїв). Наприклад, згідно з п. 10 Державної програми приватизації на 2000 – 2002 р. р., яка була затверджена Законом України від 18 травня 2000 р. і діє до ухвалення чергової Державної програми приватизації, промисловими інвесторами у процесі приватизації відповідних об'єктів не можуть виступати компанії, зареєстровані і офшорних зонах.

⁵ Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.: Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2005. – С. 1101.

⁶ Юридична енциклопедія. В 6 т. / Ред. кол.: Ю.С. Шемшученко (голова) та ін. – К.: „Укр. енцикл.”, 1998. – Т. 5: П–С. – 2003. – С. 46.

⁷ Берзін П. Незаконна приватизація державного, комунального майна // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 9. – С. 55 – 56; Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 855 – 858; Заруба П.І. Кримінальна відповідальність за злочини у сфері приватизації: Монографія. – К.: Атіка, 2007. – С. 101 – 104; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 818.

Положення про порядок підготовки та проведення відкритих торгів, затверджене наказом Фонду державного майна України (далі – ФДМУ) від 5 жовтня 2001 р. № 2081, встановлює, що у тендерах із продажу пакетів акцій ВАТ не дозволяється брати участь: 1) радникам; 2) їх афілійованим особам. Радник – це юридична особа (група юридичних осіб), яка надає послуги з підготовки та проведення відкритих торгів. До афілійованих осіб, які виключаються з процедури торгів, належать: 1) юридичні особи, які безпосередньо або опосередковано володіють (або мають право за договором на придбання) 10 або більше відсотками акцій (паїв, часток) радника; 2) юридичні особи, в яких радник безпосередньо або опосередковано володіє 10 або більше відсотками акцій (паїв, часток); 3) юридичні особи, які безпосередньо чи опосередковано мають спільно з радником компанію, яка є їх учасником; 4) фізичні особи, які посідають керівні посади в зазначених вище компаніях або отримали від них позику в будь-якій формі, розмір якої перевищує 10 тис. доларів США, а також члени їхніх сімей; 5) фізичні особи, які безпосередньо або опосередковано володіють 10 або більше відсотками акцій (паїв, часток) у зазначених вище компаніях, а також члени їхніх сімей; 6) юридичні особи, в яких зазначені вище особи безпосередньо або опосередковано володіють 10 або більше відсотками акцій (паїв, часток), а також члени їхніх сімей.

Закон не дозволяє органам, які складають єдину систему державних органів приватизації України, делегувати свої повноваження, у тому числі в частині продажу державного майна у процесі його приватизації, будь-якому іншому органу. У зв'язку з цим кримінально карану приватизацію, вчинену неправомочною особою, потрібно вбачати і в тому разі, коли договір купівлі-продажу державного або комунального майна укладається між покупцем і таким продавцем, який не є належним органом приватизації – взагалі або у конкретній ситуації (наприклад, відчуження державного майна здійснює орган приватизації, створений органом місцевого самоврядування для проведення приватизації комунального майна). Якщо певне комунальне майно відчужується державним органом приватизації без отримання відповідних повноважень, також є підстави вести мову про приватизацію неправомочною особою.

Документами, які регламентують порядок приватизації окремих об'єктів, можуть встановлюватись особливі обмеження щодо суб'єктного складу приватизаційних відносин, що також треба брати до уваги при вирішенні питання про визнання особи неправомочною, а, отже, про наявність або відсутність складу злочину, передбаченого ст. 233 КК. Йдеться про те, що встановлення кваліфікаційних вимог до потенційних покупців об'єктів приватизації (критеріїв, яким повинні відповідати претенденти на ці об'єкти) може бути компетенцією законодавця, уряду або ФДМУ. Наведемо декілька прикладів таких спеціальних документів, положення яких мають враховуватись при з'ясуванні змісту вжитого у ст. 233 КК поняття “неправомочна особа”.

Закон України від 9 квітня 2004 р. “Про особливості приватизації підприємств Державної акціонерної компанії “Укррудпром”, визнавши одним із суб'єктів приватизації промислового інвестора, конкретизував, що останнім є юридична особа або об'єднання юридичних осіб, що понад один рік здійснюють економічну діяльність із видобутку гірничорудних копалин, виробництва залізничної сировини чи з оптової торгівлі цією продукцією або її споживання в основному виробництві або здійснюють безпосередній контроль на підприємствах, які проводять таку діяльність. Промисловим інвестором не може бути юридична особа або об'єднання юридичних осіб, зареєстровані в офшорній зоні. Про те, що як промисловий інвестор не може виступати юридична особа (об'єднання юридичних осіб), зареєстрована в офшорній зоні, говорить і в ст. 1 Закону України від 13 липня 2000 р. “Про особливості приватизації відкритого акціонерного товариства “Укртелеком”. Цей Закон встановлює, що у відкритих торгах із продажу пакету акцій ВАТ “Укртелеком” дозволяється брати участь лише промисловим інвесторам – юридичним особам або їх об'єднанням (резидентам або нерезидентам), які є операторами електрозв'язку або учасниками яких є оператори електрозв'язку, що здійснюють діяльність в підгалузі електрозв'язку не менше п'яти років.

Умови проведення конкурсу з продажу пакета акцій ВАТ “Київський мотоциклетний завод” разом із земельною ділянкою, затверджені розпорядженням Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) від 5 березня 2008 р. № 420-р, крім компаній, зареєстрованих в офшорних зонах, виключили з кола учасників конкурсу покупців, що подали інформацію про осіб, пов'язаних з ними відносинами контролю, або про осіб, в інтересах яких придбавається пакет акцій, з якої неможливо встановити суб'єктів господарювання, що контролюватимуть подальшу діяльність товариства. У п. 2 Умов проведення конкурсу з продажу пакета акцій ВАТ “Одеський припортовий завод”, затверджених розпорядженням КМУ від 11 лютого 2008 р. № 261-р, кваліфіка-

ційною вимогою до учасників конкурсу названо провадження протягом не менше трьох останніх років прибуткової економічної діяльності.

Відповідно до ч. 2 ст. 3 Закону України від 12 січня 2005 р. “Про формування конкурентних засад у процесі приватизації акцій (часток, паїв), що належать державі у майні юридичних осіб” у разі продажу акцій (часток, паїв) підприємств, що мають стратегічне значення для економіки та безпеки держави (перелік таких підприємств затверджений постановою КМУ від 23 грудня 2004 р. № 1734) або займають монопольне (домінуюче) становище на ринках України (перелік цих підприємств складається і переглядається Антимонопольним комітетом України), кваліфікаційні вимоги до покупців встановлює ФДМУ. Кваліфікаційні вимоги повинні забезпечити участь у придбанні об’єктів приватизації таких покупців, які здатні забезпечити належне функціонування і стабільний розвиток підприємств, що пропонуються до продажу. З приводу фактично необмежених повноважень ФДМУ із встановлення кваліфікаційних вимог і додаткових умов до потенційних інвесторів – учасників конкурсів із продажу пакетів акцій БАТ, створених у процесі приватизації і корпоратизації, тижневик “Бизнес” дотепно зауважив, що під час оголошення конкурсу цілком можливим є висунення наступної вимоги: необхідно, щоб головний бухгалтер фірми – учасниці конкурсу мав досвід не менше ніж ста стрибків з парашутом протягом двох останніх років із приземленням на територію підприємства, пакет акцій якого продається.⁸ Інша справа, що вітчизняній судовій практиці відомі випадки визнання незаконними кваліфікаційних вимог, встановлених ФДМУ для потенційних покупців майна, що приватизується. Чи не найрезонанснішою подією стало визнання судом такими, що не ґрунтуються на вимогах законодавства (суперечать п. 10 Державної програми приватизації на 2000 – 2002 р. р.), додаткових кваліфікаційних вимог, встановлених ФДМУ для покупців – учасників конкурсу з продажу пакета акцій БАТ “Криворіжсталь”, а саме: здійснювати виробництво прокату чорних металів в обсязі не менше ніж 2000 тис. тонн на рік або здійснювати виробництво та реалізацію продукції, яка використовується для виробництва прокату чорних металів як основна сировина, – коксу українського виробництва в обсязі не менше ніж 1000 тис. тонн на рік.⁹

Невідповідність покупця кваліфікаційним вимогам і додатковим умовам, встановленим ФДМУ, формально дозволяє вести мову про участь у приватизації неправомочної особи, а, отже, про необхідність кваліфікації дій такої особи за ст. 233 КК. Закономірно постає питання про виправданість і доречність застосування у розглядуваній ситуації заходів кримінально-правової репресії. З урахуванням того, що кримінальне право є (а точніше – має бути) знаряддям реагування лише на найбільш небезпечні для особи, суспільства або держави посягання, на поставлене питання, вочевидь, треба давати негативну відповідь. Необхідність законодавчого уточнення ознак складу злочину, передбаченого ст. 233 КК України, у частині караності приватизації неправомочною особою підтверджується і зверненням до матеріалів правозастосовної практики.

Постановою Кам’янобродського районного суду м. Луганська від 14 квітня 2009 р. у зв’язку з передачею на поруки (ст. 47 КК, ст. 10 КПК) був звільнений від кримінальної відповідальності за вчинення злочину, передбаченого ч. 1 ст. 233 КК, К., який за відсутності належного права у 2004 р. безоплатно приватизував квартиру – об’єкт комунального житлового фонду. Тим самим К. порушив вимогу ч. 5 ст. 5 Закону України від 19 червня 1992 р. “Про приватизацію державного житлового фонду”, відповідно до якої кожний громадянин України має право приватизувати займане ним житло безоплатно в межах номінальної вартості житлового чеку або з частковою доплатою лише один раз. Раніше – у 1998 р. К. разом із членами своєї сім’ї, проживаючи в іншому населеному пункті Луганської області, вже скористався своїм правом на безоплатну приватизацію займаного житла, про що у паспорті К. було зроблено відповідну відмітку, у зв’язку з чим ще одну квартиру він міг приватизувати лише на оплатній основі. Суд погодився з кримінально-правовою оцінкою поведінки К., запропонованою слідчим в обвинувальному висновку, і кваліфікував дії підсудного за ч. 1 ст. 233 КК України, тобто визнав, що К. вчинив злочин – незаконну приватизацію майна неправомочною особою.¹⁰

⁸ Анастасьєва Л. Прецедентное лево // Бизнес. – 15 апреля 2002 г. – № 15.

⁹ Рішення господарського суду м. Києва від 22 квітня 2005 р. Справа № 27/28-3/212 // Юридична газета. – 23 травня 2005 р. – № 9.

¹⁰ Архів Кам’янобродського районного суду м. Луганська. Справа № 1-58 за 2009 р.

Правильність такої кваліфікації викликає сумнів. Вважаємо, що К. необґрунтовано визнано неправомочною особою, здатною нести кримінальну відповідальність за ч. 1 ст. 233 КК, позаяк за Законом “Про приватизацію державного житлового фонду” він мав право на здійснення приватизації (щоправда, не безоплатної) квартири, в якій мешкав. Фактично цей висновок підтверджується наведеними в обвинувальному висновку витягами з Положення про порядок передачі квартир (будинків) у власність громадян, затвердженого наказом Державного комітету України по житлово-комунальному господарству від 15 вересня 1992 р. № 56. Згідно з цим нормативним актом кожний громадянин, який приватизував займане ним житло безоплатно, з компенсацією чи доплатою, вважається таким, що використав право на безоплатне отримання житла від держави. Отримання нового житла від держави може здійснюватись на оплатній основі з використанням отриманих під час приватизації житлових чеків.

Звичайно, К. порушив приватизаційне законодавство (в частині неприпустимості безоплатної приватизації житла більше одного разу), однак цього явно недостатньо для інкримінування йому ч. 1 ст. 233 КК. Приватизація, вчинена з порушенням окремих вимог законодавства, утворює склад злочину “незаконна приватизація державного, комунального майна” лише за наявності вказаних у КК криміноутворюючих ознак, до яких належить і неправомочна особа.

Таким чином, суд повинен був постановити виправдувальний вирок за відсутністю в діях К. складу злочину (ч. 4 ст. 327 КПК), а не закривати кримінальну справу, звільняючи К. від кримінальної відповідальності за однією з нереабілітуючих підстав. Як це, на жаль, нерідко буває на практиці сьогодні, постановою суду про звільнення особи від кримінальної відповідальності, безпідставно визнавши встановленим факт вчинення особою злочину, хоч і поліпшила становище “злочинця”, який уник кримінально-правової репресії, все ж приховала “брак у роботі” органів обвинувачення.

Ознайомлення з матеріалами кримінальної справи по обвинуваченню К. у скоєнні злочину, передбаченого ч. 1 ст. 233 КК, викликає якщо не обурення, то принаймні здивування. Чому правоохоронними органами не ставилось питання про притягнення до кримінальної відповідальності за повторну безоплатну приватизацію житла тих службових осіб місцевих органів влади (зокрема, завідувача відділу приватизації житла і комунальної власності районної ради), які, хай і через необережність, допустили таке порушення приватизаційного законодавства? Твердження слідчого в обвинувальному висновку про те, що посадовці нібито належним чином виконували свої службові обов’язки і не мали можливості встановити факт здійснення К. у минулому безоплатної приватизації житла, спростовується показаннями свідка – начальника відділу з управління майном районної ради. Насправді такий факт цілком міг бути з’ясований шляхом вивчення паспорта громадянина, який подав заяву про приватизацію житла (штамп у паспорті К. про приватизацію квартири у 1998 р. посадовці загадковим чином не помітили), шляхом витребування довідки з відділення Ощадного банку про використання житлового чеку, а також (якщо особа раніше проживала на території іншого району) відповідної довідки з відділу управління комунальним майном іншої районної ради (такі довідки у даному разі витребувані не були).

За таких обставин порушення кримінальної справи за фактом здійснення К. безоплатної приватизації квартири вдруге слід визнати законним й обґрунтованим, однак кримінальний закон мав бути застосований не щодо громадянина К., а щодо службових осіб, які внаслідок недбалого розпорядження комунальним майном заподіяли істотну шкоду інтересам територіальної громади (у вигляді ненадходження коштів від приватизації квартири) і в поведінці яких вбачаються ознаки передбаченої ст. 367 КК службової недбалості.

Водночас цілком очевидно, що неправильна кваліфікація дій К. певною мірою стала результатом допущеної законодавцем недостатньої чіткості досліджуваної кримінально-правової заборони. У зв’язку з цим висуваємо для обговорення пропозицію замінити у ч. 1 ст. 233 КК словосполучення “приватизація неправомочною особою” формулюванням “приватизація особою, якій законом заборонено її здійснювати”. Видається, що такий опис аналізованого різновиду незаконної приватизації майна як злочину дозволить: по-перше, донести передусім до правозастосувачів ідею чіткого законодавчого обмеження суб’єктного складу податкових правовідносин і пов’язаної з цим необхідності кримінального переслідування лише тих, хто всупереч забороні закону бере участь у приватизаційних процесах; по-друге, усунути властиву чинній редакції ч. 1 ст. 233 КК надмірну криміналізацію у вигляді визнання злочином приватизації, вчиненої особою, яка не відповідає кваліфікаційним вимогам та іншим додатковим умовам, встановленим підзаконними нормативними актами.

З погляду ж застосування чинного КК у випадках неоднозначності кримінально-правових норм слід брати до уваги відоме конституційне правило “усі сумніви на користь особи”. Останнє, на справедливе переконання багатьох дослідників (П.П. Андрушко, Л.П. Брич, О.Г. Кибальник, А.В. Мадьярова, М.І. Мельник, В.О. Навроцький, А.М. Ришелюк, Е.С. Тенчов та ін.), дозволяє вирішувати колізію між інтересами людини і держави при кримінально-правовій кваліфікації вчиненого з урахуванням того, що у сумнівних випадках кримінальний закон має тлумачитись найменш репресивно. У межах цього підходу, який бажано легалізувати шляхом включення до ст. 2 КК положення, подібного до ч. 3 ст. 63 Конституції України, К., хоч і не мав права на безоплатну приватизацію житла, неправомочною особою у плані кваліфікації за ст. 233 КК визнаний бути не міг.

Як приклад приватизації неправомочною особою П.І.Заруба наводить випадок засудження одним із районних судів Луганської області Г., яка обманним шляхом прописалась у квартирі померлої особи і в такий спосіб стала єдиним квартиронаймачем, який відповідно до Закону “Про приватизацію державного житлового фонду” мав право на приватизацію вказаної квартири.¹¹ Г. немає підстав визнавати квартиронаймачем, який постійно проживає в квартирі, що приватизується, – особою, яка у значенні названого Закону має право на приватизацію житла. Тому вважаємо правильним висновок суду про належність Г. до неправомочних осіб, дії яких за наявності до цього підстав мають кваліфікуватись за відповідною частиною ст. 233 КК.

Постає однак питання, чи є квартири і будинки як об’єкти державного (комунального) житлового фонду предметом злочину “незаконна приватизація державного, комунального майна”. В юридичній літературі це питання вирішується суперечливо.

Грунтуючи свою позицію на ч. 2 ст. 3 Закону “Про приватизацію державного майна”, згідно з якою дія цього Закону не поширюється, зокрема, на приватизацію об’єктів державного земельного та житлового фондів, П.П. Андрушко послідовно зазначає, що поняттям “приватизація державного, комунального майна” приватизація вказаних об’єктів не охоплюється.¹² Подібним чином висловлюється Ю.В. Алданов, який пише, що у Законі “Про приватизацію державного майна” приватизація об’єктів державного земельного та житлового фондів, у тому числі гуртожитків, об’єктів соціально-культурного призначення, що фінансуються з державного бюджету, в тому числі сфери охорони здоров’я, за винятком тих, які належать підприємствам, що приватизуються, а також зміна організаційно-правових форм власності колгоспів і підприємств споживчої кооперації не охоплюється поняттям “приватизація державного, комунального майна”.¹³ Протилежної позиції дотримується П.І. Заруба, для якого безспірним є те, що незаконна приватизація у тому числі об’єктів житлового фонду (державного, комунального) має кваліфікуватись за відповідною частиною ст. 233 КК.¹⁴

З одного боку, врахування характеру діянь, криміналізованих статтею 233 КК України, її місця в системі Особливої частини КК (розміщення у розділі “Злочини у сфері господарської діяльності”), тієї обставини, що регулятивне законодавство не поширює свою дію на відчуження певних різновидів майна, наводить на думку про те, що предметом аналізованого злочину не виступають об’єкти державного земельного і житлового фондів (“дух закону”). З іншого боку, запропоноване тлумачення кримінального закону є обмежувальним у тому сенсі, що диспозиція ст. 233 КК сформульована таким чином, що дозволяє охопити випадки незаконної приватизації будь-якого державного або комунального майна, включаючи об’єкти земельного і житлового фондів (“буква закону”). Цікаво, що Є.В. Фесенко, розробивши свого часу доктринальну модель відповідних кримінально-правових заборон, пропонував запровадити кримінальну відповідальність за незаконну приватизацію не будь-якого державного майна, а лише майна державних підприємств або невеликих державних підприємств¹⁵. У чинному КК для позначення предмета досліджуваного злочину вживається більш широке (універсальне) поняття. Врешті-решт, як справедливо зауважує В.М. Кудрявцев, застосуванню підлягає закон (його буква), а

¹¹ Заруба П.І. Вказана праця. – С. 103.

¹² Уголовный кодекс Украины: Научно-практический комментарий / Отв. ред. С.С. Яценко. – 3-е изд., исп. и доп. – К.: А.С.К., 2003. – С. 607; Научно-практический комментарий к Уголовному кодексу Украины (2-е изд., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К.: Дакор, 2008. – С. 816.

¹³ Алданов Ю.В. Приватизація державного майна як спеціальна підстава набуття права власності: Дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2006. – С. 24 – 25.

¹⁴ Заруба П.І. Вказана праця. – С. 64, с. 67 – 68, с. 103, с. 150.

¹⁵ Фесенко Є. Проблеми відповідальності за зловживання в сфері приватизації об’єктів державної власності // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 1. – С. 20 – 21.

не мотиви і наміри законодавця.¹⁶ У кримінальному праві при тлумаченні доцільно виходити із презумпції, що законодавець сказав саме те, що хотів сказати, оскільки не встановлено очевидну помилку його волевиявлення. Якби нормі передбачалось надати інше значення, вона була б сформульована зрозуміліше.¹⁷

До речі, у цивілістичній літературі до об'єктів купівлі-продажу в сфері приватизації однозначно відносять і квартири багатоквартирних будинків, одноквартирні будинки, кімнати у квартирах та одноквартирних будинках.¹⁸ Та обставина, що дія Закону "Про приватизацію державного майна" не поширюється на приватизацію безпосередньо названих у ньому об'єктів зовсім не означає того, що такі об'єкти взагалі не підлягають приватизації. Законодавство про приватизацію складається як із названого Закону, так й інших законів України з питань приватизації. Принагідно зауважимо, що порушення порядку відчуження державного майна, якщо таке відчуження згідно з чинним законодавством не визнається приватизацією,¹⁹ не може кваліфікуватись за ст. 233 КК, однак за наявності до цього підстав таке діяння має тягнути покарання за нормами КК про відповідальність за злочини проти власності, злочини у сфері службової діяльності тощо.

Насамкінець зазначимо, що нами висвітлені лише окремі розбіжності між "буквою" і "духом" закону, притаманні чинній редакції ст. 233 КК України. Кримінально-правові норми, присвячені злочинам проти порядку приватизації, які, як відомо, з'явилися у вітчизняному законодавстві із значним запізненням, потребують подальшого вивчення і, на підставі цього, вдосконалення з метою усунення вад на кшталт розглянутих вище.

¹⁶ Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – М.: "Юристъ", 1999. – С. 88.

¹⁷ Васильковский Е.В. Руководство к толкованию и применению законов для начинающих юристов. – М., 1997. – С. 76 – 77.

¹⁸ Договірне право України. Особлива частина: навч. посіб. / За ред. О.В. Дзери. – К.: Юрінком Інтер, 2009. – С. 127 – 128.

¹⁹ Селіванова І. Приватизація та відчуження державного майна: співвідношення понять // Право України. – 2009. – № 6. – С. 121 – 126.

Управленческий аппарат предпринимательских структур и субъект должностных преступлений: перспективы развития законодательства¹

Переход к рыночным отношениям привел к тому, что, кроме государственных предприятий, основанных на общегосударственной и коммунальной собственности, в Украине созданы и действуют индивидуальные, семейные, частные, коллективные, совместные предприятия. Согласно Закону Украины “О хозяйственных обществах” возникают и функционируют такие субъекты предпринимательства, как акционерные общества, общества с ограниченной и дополнительной ответственностью, полные и коммандитные общества. Любой хозяйствующий субъект независимо от формы собственности и организационно-правовой формы деятельности имеет аппарат управления, руководителей, в качестве которых могут выступать как непосредственно собственники (учредители), так и работающие по найму менеджеры. Должностные лица, входящие в состав руководящих органов субъектов предпринимательской деятельности, принимают и реализуют управленческие решения, являющиеся, как известно, юридической формой осуществления организационно-распорядительных и административно-хозяйственных обязанностей. Данные обязанности традиционно рассматриваются в нашем уголовном праве в качестве содержательной характеристики понятия должностного лица, т.е. субъекта, в частности, таких преступлений, как злоупотребление должностным положением, превышение должностных полномочий, халатность, получение взятки, должностной подлог (соответственно ст. ст. 165 – 168, 172 УК).

Напомню, что до изменений уголовного законодательства от 28 января 1994 г. [1] понятие “должностное лицо” распространялось на работников управленческой сферы лишь государственных и общественных предприятий, учреждений, организаций. Сформулированное в условиях отсутствия какого-либо легального предпринимательства и официального существования структур, оппозиционного господствующему строю, определение должностного лица, содержащееся в ст. 164 УК Украины, перестало отвечать реалиям жизни и требовало пересмотра на законодательном уровне. В соответствии с ч. 1 ст. 164 УК (в редакции Закона Украины от 11 июля 1995 г.) должностными лицами, кроме представителей власти, в настоящее время признаются лица, занимающие должности, связанные с выполнением организационно-распорядительных и административно-хозяйственных обязанностей на предприятиях, в учреждениях и организациях независимо от формы собственности. Аналогичный подход, по данным Н.Ф. Кузнецовой, нашел отражение в законодательстве пяти стран – бывших союзных республик [2]. Таким же образом решается проблема субъекта преступлений в сфере служебной деятельности в ст. 335 проекта Уголовного кодекса, который был разработан рабочей группой Кабинета Министров Украины, и 13 июня 1997 г. внесен правительством в Верховный Совет Украины.

Согласно п. 2 постановления Пленума Верховного Суда Украины от 7 октября 1994 г. № 12 с изменениями “О судебной практике по делам о взяточничестве” под организационно-распорядительными понимаются обязанности, связанные с руководством трудовым коллективом, участком работы, производственной деятельностью отдельных работников. Эти обязанности, состоящие обычно в решении кадровых вопросов, планировании и организации труда подчиненных, поддержании трудовой дисциплины, выполняют руководители предприятий и их заместители, руководители структурных подразделений (цехов, отделов, кафедр) и участков работы (мастера, прорабы, бригадиры). Именно момент подчиненности по службе играет решающую роль в отграничении должностных лиц от рядовых работников (т.н. неосвобожденные бригадиры, старшие групп, звеньевые и т.д.), на которых в соответствии с нормативными актами или указаниями руководства возлагается выполнение таких обязанностей, как координация трудовых усилий на определенном участке работы, проведение инструктажей, осуществление производственного обучения. В тоже время следует согласиться с В.Т. Маляренко и В.И. Борисовым, которые обращают внимание на то, что в ряде случаев деятельность указанных лиц может быть связана с выполнением организационно-распоряди-

¹ Стаття опублікована: Бизнес Информ. – 1998. – № 2. – С. 25 – 29.

тельных и административно-хозяйственных функций, например, при оформлении документации на выполненные работы, поддержании трудовой дисциплины, расстановке работников согласно наряду-заданию [3]. Определяя круг лиц, способных отвечать по ст. 135 УК, указанные авторы обосновано ориентируют правоприменительные органы на необходимость установления того обстоятельства, в связи с какой именно деятельностью (осуществление организационно-распорядительных функций или чисто рабочих операций) имело место нарушение правил охраны труда.

Несмотря на существование в юридической литературе различных толкований административно-хозяйственных обязанностей (Здравомыслов Б.В., Коржанский М.И. и др.), в судебной практике эти обязанности определяются через понятие “управление и распоряжение имуществом”. Установление порядка хранения, переработки и реализации имущества, обеспечение контроля за этими операциями – это прерогатива, в частности, таких должностных лиц, как руководители финансовых, снабженческих и им подобных отделов и служб предприятий, заведующие складами, магазинами, ателье, мастерскими, кафе, ресторанами. От должностных лиц, отнесенных к таковым по признаку исполнения административно-хозяйственных обязанностей, следует отличать тех работников, в т.ч. материально-ответственных лиц, которые, осуществляя исключительно целевое, техническое обслуживание товарно-материальных ценностей, не определяют, так сказать, “правовую судьбу имущества”. В судебной практике указанное отличие иногда игнорируется. Так, в обобщении Верховного Суда Украины “Применение судами законодательства об уголовной ответственности за отдельные должностные преступления” указывается, что вопреки требованиям ст. 164 УК были признаны должностными лицами продавец, слесарь-электрик, оператор автозаправочной станции, т.е. лица, не имеющие в своем подчинении других работников и выполняющие исключительно хозяйственные, а не административно-хозяйственные функции [4].

В ответах судебной коллегии по уголовным делам Верховного Суда Украины утверждается, что в качестве субъектов должностных преступлений могут выступать также физические лица – учредители коммерческих банков, доверительных обществ, трастовых компаний, других коммерческих структур при том условии, что последние имеют статус юридического лица. Правильность такого разъяснения вызывает сомнение. С одной стороны, данное толкование закона обоснованно исходит из того, что легальная дефиниция должностного лица однозначно “привязывает” содержательные характеристики анализируемого понятия (организационно-распорядительные и административно-хозяйственные обязанности) к занятию соответствующих должностей на предприятиях, в учреждениях и организациях. Поэтому не должны признаваться должностными лицами граждане, занимающиеся частной предпринимательской деятельностью без создания юридического лица (в т.ч. с наймом рабочей силы) на основании свидетельств, лицензий. Вместе с тем должностными лицами в уголовно-правовом смысле могут считаться не все, а лишь те физические лица – учредители, которые входят в состав руководящих органов хозяйственных обществ, принимают и реализуют управленческие акты, – председатель и члены исполнительного органа (например, правления АО), председатель ревизионной комиссии, председатель и члены наблюдательного совета (ст. 23 Закона “О хозяйственных обществах”).

При определении круга лиц, способных в условиях кардинального изменения социально-экономической и политической ситуации в стране отвечать за совершение должностных преступлений, уместным считаю обращение к истории отечественного уголовного права.² Замечу, что проблема субъекта должностных преступлений активно обсуждалась в уголовно-

² Уложение про покарання кримінальні та виправні 1885 р., що діяло в Росії до 1917 р, передбачало відповідальність за службові злочини у розділі V під назвою “Про злочини і проступки по службі державній і громадській”. Загальне законодавче визначення суб’єкта вказаних злочинів було відсутнє: в Уложенні фігурували чиновник, особа, яка перебуває на державній чи громадській службі, посадова особа тощо. Відповідне визначення формулювалось науковцями. Так, В.М. Ширяев визначав суб’єкта злочинів по службі як осудну особу, яка внаслідок покладених на неї особливих публічно-правових повноважень знаходиться стосовно державних, громадських і приватних інтересів у становищі, що дає їй можливість заподіяти їм шкоду або поставити ці інтереси у небезпеку (Ширяев В.Н. Взятничество и лиходеительство в связи с общим учением о должностных преступлениях. Уголовно-юридическое исследование. – Ярославль, 1916. – С. 222). Основну рису хабарництва О.Лохвицький вбачав у приниженні гідності уряду його агентами, в порушенні останніми умов винагороди за службу. На думку вченого, хабарництво тому визнається злочином, що особа, яка бере хабар, носить урядовий характер. Звідси робився висновок про те, що члени правління акціонерного товариства можуть брати гроші для вчинення чогось належного або неналежного, однак така поведінка не є хабарництвом (Ловицкий А. Курс русского уголовного права. – СПб., 1867. – С. 406). У судовій практиці дореволюційної Росії суб’єктом злочинів по службі не визнавались, зокрема, службовці установ дрібного кредиту, службовці приватних товариств залізниць.

правовой литературе и судебной практике Украины 20-х годов, что было обусловлено проведением нэпа и функционированием многоукладной экономики [5]. Должностными преступлениями в этот период признавались деяния, совершаемые служащими не частных лиц и организаций, а государственных предприятий и учреждений, а также тех организаций, которые выполняли общегосударственные задания, задания публично-правового характера (УК УССР 1922 и 1927 г.г.) Считалось, что частные торговые и промышленные предприятия, негосударственные артели, смешанные хозяйственные общества без преобладающего участия государственного капитала такие задания не выполняют и, соответственно, их работники исключались из круга лиц, отвечающих за должностные преступления.

Вследствие того, что государство не было монополистом во всех отраслях народного хозяйства, возникало положение, при котором лица, выполняющие фактически одинаковые функции, признавались или, наоборот, не признавались субъектом служебных преступлений. Например, кассир государственного треста, выступающий как представитель государства, рассматривался как должностное лицо, а кассир частного учреждения – нет. М.Г. Оршанский писал, что в частных объединениях промышленного или торгового типа не может быть места взяточничеству, так как принятие служащим подарка от обслуженного им лица за добросовестно исполненную служебную обязанность не нарушает интересов доверителя и, кроме того, маловероятно. Принятие же дара за неправильное действие по службе связано с нанесением ущерба доверителю и влечет применение других статей УК (например, за хищение имущества), но не за взяточничество. По мнению Э.Я.Немировского, субъектом получения взятки не могло быть лицо, состоящее на службе у частного предприятия (например, артели, негосударственного акционерного общества) [6]. К организациям, осуществляющим общегосударственные (публично-правовые) функции, относились, в частности, хозяйственные органы (тресты, комбинаты, синдикаты), а также банки. Несмотря на деятельность в режиме хозяйственного расчета и частно-правовую форму организации, указанные структуры считались активными субъектами публично-правовых отношений, на которые закон возлагал осуществление функций государственного управления.

Верховный Суд УССР в циркуляре от 10 февраля 1925 г. № 12 “О подсудности дел смешанных обществ и об уголовной ответственности этих обществ” называл смешанные предприятия формой участия государственного капитала вместе с частным и кооперативным капиталом. Поэтому служащих данных обществ предлагалось рассматривать как лиц, способных нести ответственность за совершение должностных преступлений. Вместе с тем согласно указанию законодателя (примечание к статье 97 УК 1927 г.) субъектом таких преступлений признавались работники не всех смешанных обществ, а лишь обществ с исключительным или преимущественным государственным капиталом.

Анализ уголовного законодательства стран с устоявшимися рыночными отношениями [7] показывает, что в качестве должностных преступлений в этих странах рассматриваются деяния, совершаемые государственными (публичными) служащими и работниками публичных корпораций. Не исключается привлечение к ответственности за совершение таких преступлений также отдельных граждан и работников собственно негосударственных образований – юридических лиц публичного права, например, торговых палат, осуществляющих отдельные функции государства или административно-территориальных объединений. Это преступления лиц, которые в результате предоставленных им государством правомочий, находятся в особом положении как относительно государства, так и относительно граждан, подлежащих управлению.

Изучение собственного исторического и зарубежного опыта уголовно-правовой борьбы с должностными преступлениями позволяет сделать вывод о том, что, во-первых, наш законодатель, очевидно, избрал далеко не лучший вариант решения проблемы субъекта должностных преступлений, и, во-вторых, в качестве такого субъекта в новом уголовном законодательстве должны фигурировать лица, задействованные в государственном управлении в широком смысле этого понятия. В тексте УК данные лица могли бы именоваться публичными должностными лицами, что, с одной стороны, целиком соответствовало бы содержательной характеристике (осуществление государственных и самоуправленческих функций), а, с другой стороны, позволяло бы отграничивать субъект должностных преступлений от субъекта иных преступных посягательств (например, хозяйственных, экологических, имущественных). Роль сердцевины в законодательном определении публичного должностного лица должна сыграть дефиниция, содержащаяся в ч. 2 ст. 2 Закона Украины “О государственной службе” и охватываю-

щая административно-правовым понятием должностного лица и тех государственных служащих, которые осуществляют контрольно-совещательные функции (специалисты, консультанты, помощники, советники и т.п.). Целесообразно, чтобы уголовно-правовое понятие субъекта должностных преступлений содержало своеобразное “резервное” положение, что сделает возможным мотивированное признание таким субъектом тех лиц, в т.ч. работников собственно негосударственных структур, деятельность которых приобретает публично-правовой характер. Это касается, например, членов Аудиторской палаты Украины, работников доверительных обществ при выполнении действий от имени государственных органов приватизации, представителей этих органов в управленческих структурах тех АО, доля в имуществе которых (нерешающая) принадлежит государству, частных нотариусов, возможно управленческих работников негосударственных коммерческих банков, должностных лиц создаваемой в Украине системы торгово-промышленных палат.

Исключение же, по общему правилу, работников управленческой сферы негосударственных предпринимательских структур из числа лиц – субъектов должностных преступлений считаю шагом, вполне соответствующим природе предпринимательства как свободной, инициативной деятельности на свой страх и риск, направленной на получение прибыли и предполагающей свободный найм работников. Довольно необычно зафиксированное в действующем законодательством сочетание уголовной ответственности за совершение должностных преступлений и широкой самостоятельности менеджеров в принятии управленческих решений в условиях отсутствия вертикальных, субординационных хозяйственных связей. Нереально при помощи уголовно-правовых норм о должностных преступлениях создать эффективного собственника, подменяя которого государство в лице следователя или судьи на сегодняшний день должно решать вопрос о том, причинило или нет служебное правонарушение наемного управленца существенный ущерб интересам данного хозяйствующего субъекта.

Так, вряд ли можно считать обоснованным и целесообразным привлечение именно к уголовной ответственности за халатность (ст. 167 УК) руководящих работников негосударственного предприятия, если в результате их небрежного отношения к выполнению своих служебных обязанностей руководимому ими предприятию причинены значительные убытки и оно, к примеру, обанкротилось. Более уместными в данной ситуации, по моему мнению, будут другие (не уголовно-правовые) меры реагирования в отношении недобросовестных работников – возмещение причиненного ущерба, дисциплинарная ответственность и т.п. Собственник негосударственного предприятия, принимая локальные акты и заключая контракты с наемными работниками, призванными осуществлять на данном предприятии управленческую деятельность, устанавливает для таких лиц определенные правила служебного поведения и следит за их соблюдением. Полагаю, прав М. Черленяк, который, рассматривая вопрос об обеспечении трудовой дисциплины на негосударственных предприятиях, замечает, что, если собственник не способен обеспечить надлежащую дисциплину, его в условиях рыночной экономики ожидает неизбежное разорение [8]. Напомню и то, что действующее законодательство Украины предусматривает механизм реагирования на служебные злоупотребления, совершенные управленческими работниками некоторых хозяйственных структур. Так, в соответствии со ст. ст. 49, 63 и 65 Закона “О хозяйственных обществах” ревизионная комиссия акционерного общества, общества с ограниченной и дополнительной ответственностью имеет право ставить вопрос о созыве внеочередного собрания акционеров (участников), в частности, в случае обнаружения служебных злоупотреблений должностных лиц.

В юридической литературе высказано предложение квалифицировать действия должностного лица предприятия, совершившего уклонение от уплаты налогов, по совокупности преступлений, предусмотренных ст. ст. 148-2 и 165 УК, на том основании, что причинение ущерба юридическому лицу в результате уплаты им штрафных санкций и пени за нарушение налогового законодательства следует рассматривать как злоупотребление должностным положением, повлекшее тяжкие последствия [9]. Соглашаясь с обоснованием предложенной квалификации с точки зрения действующего законодательства, замечу, что логика этого законодательства вряд ли может быть воспринята.

При желании под уголовно-правовые нормы о взяточничестве (ст. ст. 168 – 170 УК) могут быть подведены такие распространенные и лишённые общественной опасности деяния, как, например, передача друг другу руководителями частных фирм ценных подарков после совершения взаимовыгодной сделки или же предоставление собственнику строительной фирмы суммы, свыше указанной в договоре, за строительство дома вне очереди или за ка-

кие-то другие услуги. Иной вопрос, что все полученные в той или иной форме доходы подлежат учету с точки зрения полной и своевременной уплаты налогов.

Следует согласиться с Р.М. Аслановым, утверждающим, что государственно-правовая (публичная), в т.ч. уголовная ответственность должна исключаться в ситуациях, когда служащие негосударственных структур (экономических и общественно-политических), нарушая предписания уставных документов, не причиняют при этом ущерб правоохраняемым интересам общества, государства, других физических и юридических лиц [10]. Данный подход, исходящий из того, что в сфере экономики уголовный закон должен стоять на защите только тех интересов, которые носят публичный характер и так или иначе связаны с обеспечением экономических прав и свобод, частично реализован в главе 23 УК Российской Федерации, вступившего в силу 1 января 1997 г. (название главы – “Преступления против интересов службы в коммерческих и иных организациях”). Указанная глава о т. н. квазидолжностных преступлениях содержит норму уголовно-процессуального характера, согласно которой совершение служащим организации, не являющейся государственным органом, органом местного самоуправления, государственным и муниципальным учреждением или предприятием, деяния, которое причинило ущерб исключительно интересам данной организации, влечет уголовное преследование лишь по заявлению этой организации или с ее согласия (примечание к ст. 201 УК РФ).³

Вышеизложенное отнюдь не означает недооценки автором роли уголовного закона в противодействии злоупотреблениям управленческого персонала коммерческих организаций, которые распространены несмотря на то, что новые формы хозяйствования, осуществляемые в рамках частной инициативы, подразумевают качественно иное отношение к служебным обязанностям и в принципе должны исключать служебные злоупотребления. Обращая особое внимание на разработанные в доктрине принципы криминализации (общественной опасности, экономии уголовно-правовой репрессии, международно-правовой необходимости и допустимости, полноты и точности состава преступления, процессуальной осуществимости преследования), следует решать вопрос об установлении уголовной ответственности за предпринимательский подкуп и другие общественно опасные деяния работников негосударственного управленческого аппарата, которые, несмотря на совершение их во время и в процессе выполнения служебных обязанностей, по своей юридической и социальной природе не превращаются в должностные преступления. Подход к делам о таких преступлениях как к делам частного публичного обвинения означал бы разумный компромисс между интересами государства, защищающего честных и добросовестных предпринимателей, и интересами самих предпринимателей, которые, возможно, далеко не всегда будут заинтересованы в возбуждении уголовного преследования.

Так, решая вопрос о включении в новое уголовное законодательство Украины нормы о таком хозяйственном преступлении, как подкуп в сфере предпринимательства, следует учитывать довольно низкую эффективность применения уголовно-правовых норм о коммерческом взяточничестве в тех странах, где это деяние криминализировано. Например, в США лишь около 5% соответствующих уголовных дел заканчивается судебным рассмотрением и только 1% осужденных попадает за решетку. Фирмы, как правило, не заинтересованы в передаче дела в суд, поскольку это вызовет негативный для них резонанс. Работник, получивший коммерческую взятку от представителя другой фирмы и по закону подлежащий уголовному преследованию, нередко просто увольняется с работы за совершенное им нарушение условий контракта. В тоже время недобросовестная конкуренция, включающая в себя и подкуп служащих конкурирующих компаний, предусмотрена перечнем экономических преступлений, который разработан комиссией экспертов Совета Европы и предусматривает 16 самостоя-

³ Вважається, що у кримінальному законі використана більш вдала, ніж у ст. 23 КПК РФ, вказівка на ініціатора кримінального переслідування, оскільки комерційна організація може звернутись за захистом своїх прав не через свого керівника (він, до речі, може виявитись порушником законодавства), а шляхом ухвалення колегіального рішення (наприклад, на зборах учасників товариства з обмеженою відповідальністю).

Принадібно зауважу, що останнім часом чимало російських дослідників піддає жорсткій критиці варіант диспозитивності у кримінально-правовому регулюванні, втілений у примітці 2 до ст. 201 КК РФ (див., зокрема: Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 228 – 229; Маркарян А.В. Проблемы уголовного преследования за служебные преступления (Глава 23 УК РФ) // Закон и право. – 2005. – № 5. – С. 38 – 39; Полный курс уголовного права: В 5 т. / Под ред. докт. юрид. наук, проф. А.И.Коробеева. Т. II: Преступления против личности. – СПб., 2008. – С. 123 – 125; Энциклопедия уголовного права. Т.1. Понятие уголовного права. – СПб., 2005. – С. 491 – 492).

тельных видов преступлений.⁴ Кроме этого, важную роль в защите интересов собственников от служебных нарушений наемного управленческого персонала должны сыграть уголовно-правовые нормы об имущественных преступлениях, ведь, например, развитие концепции “злоупотребления доверием” было связано с разграничением функций инвестора и управленца в экономической сфере и с необходимостью защиты интересов предприятий от злоупотреблений работников, осуществляющих управленческие функции.

Таким образом, вариант решения проблемы субъекта должностных преступлений в действующем УК Украины, который игнорирует исторический и зарубежный опыт в данном вопросе и фактически приравнивает бизнесменов к государственным чиновникам, вряд ли может считаться социально и криминологически обоснованным. Такой подход, допускающий возможность произвольного вмешательства в деятельность хозяйствующих субъектов и ограничивающий предпринимательскую активность, является отражением ошибочных, по моему мнению, представлений об обществе, в котором все отношения находятся под усиленным контролем со стороны государства.

Посилання

1. Голос України. – 30 березня 1994 р. – № 58.
2. Кузнецова Н.Ф. Основные черты Особенной части УК РФ // Вестник Моск. ун-та. Сер.11. Право. – 1996. – № 5. – С. 26.
3. Малярченко В., Борисов В. Деякі питання кваліфікації злочинних порушень правил охорони праці: Узагальнення судової практики в кримінальних справах // Юридичний вісник України. – 1 – 15 травня 1996 р. – № 18 – 19. – С. 9.
4. Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 1. – С. 31.
5. Кожевников М., Лаговийер Н. Должностные преступления и борьба с ними. – М., 1926. – С. 43; Шаргородский М. Субъект должностного преступления // Вестник советской. юстиции. – 1928. – № 9. – С. 264.
6. Оршанский М.Г. Должностные (служебные) преступления // Уголовный кодекс советских республик. Текст и статейный комментарий. – К. – 1925. – С. 257; Немировский Э.Я. Советское уголовное право. Ч. Общая и Особенная. – Одесса. – 1926. – С. 296.
7. Уголовное право буржуазных стран. Общая часть. Сборник законодательных актов. – М., 1990. – С. 295; Уголовное право Федеративной Республики Германии. Уч. пособие. – М., 1981. – С. 10 – 11; Уголовное право Соединенных Штатов Америки. Сб. нормат. актов. – М., 1986. – С. 150; Полянский Н.Н. Уголовное право и уголовный суд Англии. – М., 1969. – С. 140; Strafgesetzbuch, 2, durchgesehene Auflage, Wien,
8. Черленяк М. Регулювання праці на недержавних підприємствах // Право України. – 1996. – № 12. – С. 52.
9. Андрушко П. Кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків // Юридичний вісник України. – 10 – 16 липня 1997. – № 28.
10. Асланов Р.М. Должностное лицо как субъект уголовной ответственности // Вестник С.-Петербургского ун-та. Сер.6. – 1994. – Вып. 3. – С. 85.

Коментар

Врешті-решт відстоювана у тому числі автором цих рядків ідея диференціації кримінальної відповідальності за службові правопорушення у публічній і непублічній управлінських сферах реалізована в Україні на законодавчому рівні. Законом України від 11 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення” у порядку втілення вказаної ідеї, по-перше, Особливу частину КК України доповнено розділом VII-А “Злочини у сфері службової діяльності в юридичних особах приватного права та професійної діяльності, пов’язаної з наданням публічних послуг”, по-друге, змінено законодавче визнання поняття службової особи як суб’єкта передбачених розділом XVII Особливої частини КК злочинів у сфері службової діяльності (службовими тепер визнаються особи, які займають відповідні посади, не на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форми власності, а лише на державних чи комунальних унітарних підприємствах, в установах чи організаціях), по-третє, КПК України доповнено статтею 27-1 під назвою “Притягнен-

⁴ Рекомендація криміналізувати підкуп у приватному секторі міститься у ст. 8 Кримінальної конвенції Ради Європи про боротьбу з корупцією 1999 р. і ст. 21 Конвенції ООН проти корупції 2003 р.

ня до кримінальної відповідальності за заявою юридичної особи”, згідно з якою у випадку вчинення деяких злочинів, передбачених розділом VII-A Особливої частини КК, порушення кримінальної справи здійснюється за заявою власника (співвласника) цієї юридичної особи чи за його згодою.

Обґрунтовуючи необхідність диференціації кримінальної відповідальності різних управлінців за вчинені ними службові правопорушення, Комітет з питань боротьби з організованою злочинністю і корупцією Верховної Ради України на етапі опрацювання відповідного законопроекту вказував на те, що доповнення КК статтями 235-1 – 235-5, які містять менш суворі санкції порівняно зі статтями 364 – 369 КК, зумовлено тим, що суспільна небезпека дій осіб, які виконують управлінські функції у приватному секторі, є набагато меншою, ніж в публічному секторі. Їх рішення стосуються вузького кола осіб і не можуть завдати такої значної шкоди суспільним інтересам, як корупція у сфері державного управління. Саме такий підхід у поєднанні із процесуальним механізмом, за якого кримінальна справа порушуватиметься лише за заявою власника (співвласника) цієї юридичної особи чи за його згодою, забезпечить адекватне реагування держави на корупційні прояви і водночас мінімальне втручання у сферу приватного права.

Загалом підтримуючи включення до КК України норм про відповідальність за зловживання повноваженнями особами, які надають публічні послуги (ст. 235-3), і підкуп особи, яка надає публічні послуги (ст. 235-5), водночас висловлю сумнів у правильності розміщення цих кримінально-правових заборон у розділі Особливої частини КК, яким регламентовано відповідальність за злочини у сфері службової діяльності в юридичних особах приватного права. Видається, що зловживання осіб, які здійснюють професійну діяльність, пов'язану з наданням публічних послуг, – аудиторів, нотаріусів, експертів, третейських суддів тощо, в аспекті послідовної кримінально-правової охорони нормального функціонування публічної управлінської сфери мали бути прирівняні в плані відповідальності до службових зловживань осіб – суб'єктів традиційних злочинів у сфері службової діяльності; у зв'язку з цим місце відповідним заборонам – у розділі XVII Особливої частини КК.

Законодавцю у зв'язку з ухваленням Закону України від 11 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення”, звичайно, можна адресувати й інші конкретні претензії, що, безперечно, буде зроблено у працях фахівців, в яких здійснюватиметься критичний аналіз новел вітчизняного антикорупційного законодавства. Основне ж питання зводиться до того, чи потрібна насправді в сучасних умовах диференціація кримінальної відповідальності за службові правопорушення осіб, задіяних у публічній (зокрема, державній і самоврядній) і непублічній управлінських сферах. При бажанні аргументована у моїй статті “Управленческий аппарат предпринимательских структур и субъект должностных преступлений: перспективы развития законодательства” доцільність вказаної диференціації, яку наразі уособлюють розділи VII-A і XVII Особливої частини КК, може розцінюватись як прояв ліберального підходу до вирішення кримінально-правових проблем, значною мірою обумовленого перебуванням у стані ейфорії (ринок все розставити на свої місця), характерної для першої половини і середини 90-х років минулого століття.⁵

З приводу розглянутої кримінально-правової проблематики див. також п. 1 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію В.Г. Хашева “Кримінальна відповідальність за зловживання владою або службовим становищем” і п. 1 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію К.П. Задої “Кримінальна відповідальність за перевищення влади або службових повноважень (ст. 365 КК України)”.

⁵ Показово, що чимало російських дослідників називають помилковим рішення свого законодавця виокремити у КК РФ дві самостійні глави “Злочини проти інтересів служби в комерційних та інших організаціях” (глава 23) і “Злочини проти державної влади, інтересів державної служби і служби в органах місцевого самоврядування” (глава 30) і висловлюються за повернення до уніфікованої кримінально-правової оцінки та покарання службових зловживань різних управлінців (див., зокрема: Иногамова-Хегай Л.В. О коррупции в свете Федерального закона Российской Федерации от 25 декабря 2008 г. “О противодействии коррупции” // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Диференціація кримінальної відповідальності. Міжнародний симпозіум, 11 – 12 вересня 2009 р. – Львів, 2009. – С. 94 – 98; Ташкинов А.В. Уголовно-правовое противодействие преступлениям против интересов службы в коммерческих и иных организациях // Преступность, экономика и организованная преступность. Под ред. д-ра юрид. наук, проф. А.И. Долговой. – М., 2007. – С. 117 – 123; Шнитенков А.В. Ответственность за преступления против интересов государственной службы и интересов службы в коммерческих и иных организациях. – СПб., 2006. – С. 29 – 33).

Конфлікт інтересів: кримінально-правовий та історичний аспекти проблеми¹

За останній час в Україні прийнято чимало нормативних актів, якими для певних категорій громадян встановлені заборони на зайняття підприємницькою діяльністю, на роботу за сумісництвом, на входження до складу керівних органів господарських структур (це, зокрема, ст. 2 Закону “Про підприємництво”, ст. 2 Закону “Про банки і банківську діяльність”, ст. 46 Закону “Про прокуратуру”, ст. 24 Закону “Про арбітражний суд”, ст. 18 Закону “Про міліцію”, ст. 23 Закону “Про господарські товариства”, ст. 16 Закону “Про державну службу”, ст. 5 Закону “Про боротьбу з корупцією”, ст. 4 постанови Кабінету Міністрів України “Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ, організацій”).

Обґрунтованість таких заборон сумнівів не викликає. З одного боку, вони мають чітко виражену антикорупційну спрямованість і викликані прагненням виключити можливість для відповідних осіб зловживати своїм службовим становищем, здобуваючи з цього певну вигоду. З іншого боку, участь осіб, уповноважених на виконання функцій держави, у підприємницькій діяльності має на меті створення своїм комерційним партнерам найбільш сприятливих умов, тобто такі дії здатні викликати обмеження конкуренції. Зазначені заборони покликані врегулювати конфлікт між службовими інтересами відповідних працівників та їх особистими інтересами, які традиційно і цілком природно несуть егоїстичне навантаження. Без вирішення вказаного конфлікту з урахуванням розумного балансу громадських і приватних інтересів ефективне функціонування державної управлінської сфери видається проблематичним.²

Принагідно зауважу, що до подібних антикорупційних заходів звертається і законодавець зарубіжних країн. Наприклад, Закон Республіки Білорусь від 15 червня 1993 р. “Про боротьбу із злочинністю в сфері економіки та з корупцією” забороняє керівникам, іншим посадовим особам та спеціалістам органів державної влади та управління, правоохоронних органів, керівникам державних підприємств, установ, організацій, їх структурних підрозділів та іншим посадовим особам займатись підприємницькою діяльністю, укладати угоди з недержавними підприємницькими структурами або надавати сприяння цим структурам, якщо в них підприємницькою діяльністю займаються члени їх сімей, близькі родичі або свояки. Закон Польщі від 5 червня 1992 р. “Про обмеження господарської діяльності осіб, які виконують офіційні функції” встановлює для конкретизованого переліку керівних працівників державних органів та органів місцевого самоврядування заборони на входження до складу керівних органів комерційних компаній та фондів, що ведуть господарську діяльність, на володіння контрольними паями або пакетами акцій комерційних компаній, на зайняття господарською діяльністю, якщо це суперечить їхнім обов’язкам або може викликати підозру в їх заінтересованості або неупередженості.

Прийнятий у 1985 р. парламентом Канади Кодекс поведінки державних службовців дозволяє займатись паралельно з державною службою різними видами діяльності, за виключенням тих, які можуть викликати “конфлікт інтересів”. При цьому службовець зобов’язаний у конфіденційній доповіді на ім’я уповноваженої посадової особи відомства повідомити про ті свої заняття, які здатні поставити під сумнів його призначення неупереджено виконувати службові обов’язки. Державний службовець зобов’язаний також негайно повідомляти своєму керівництву про пропозиції щодо працевлаштування поза державною службою.

Як зазначає директор відділу боротьби із злочинами, пов’язаними з конфліктом інтересів, Міністерства юстиції США Дж. Аллен Карвер, федеральне законодавство про конфлікт інтересів покликане гарантувати, що на рішення значної суспільної ваги не впливатимуть приватні міркування, буде забезпечене рівне і справедливе ставлення до всіх тих, хто має справу з урядом, а також існуватимуть перешкоди для неправомірного використання державного офісу і внутрішньої інформації з метою отримання особистої вигоди.

¹ Стаття опублікована: Юридичний вісник України. – 14-20 травня 1998. – № 20.

² Визначення конфлікту інтересів дається у ст. 1 Закону України від 11 червня 2009 р. “Про засади запобігання та протидії корупції”. Врегулюванню конфлікту інтересів присвячено ст. 12 цього Закону.

Розвиток в Україні багатоукладної ринкової економіки, відмова держави від посиленого контролю за господарською діяльністю, виникнення нових форм власності та заснованих на них комерційних структур надає особам, уповноваженим на виконання функцій держави, значні можливості для приховування своїх протиправних, у тому числі злочинних дій. Постає питання про диференційований підхід до, на мій погляд, принципово різних правових ситуацій, які мають спільну передумову у вигляді порушення особою – суб'єктом посадових злочинів (ч. 1 ст. 164 КК України в редакції Закону від 11 липня 1995 р.) встановлених для неї заборон антикорупційного спрямування. Звернемось до історії вітчизняного законодавства.

Насамперед викликають інтерес Тимчасові правила про службу в державних установах і підприємствах, які були затверджені постановою РНК УСРР від 7 лютого 1923 р. Ст. 3 Правил забороняла особам, які перебували на державній службі, особисто або через підставних осіб бути співзасновниками будь-якого приватного торговельного або промислового підприємства, займатись підрядами або поставками, брати участь в угодах промислової оренди та в іншій формі вступати з державними установами і підприємствами у відносини комерційного ґатунку. Ст. 5 містила певні обмеження щодо роботи за сумісництвом в різних державних підприємствах та установах. Таке сумісництво заборонялось, якщо підприємство і установи перебували в контрольній або адміністративно-господарській залежності. Ст. 6 Правил забороняла роботу за сумісництвом для працівників міліції, прокуратури, ДПУ, слідчих, суддів. Співробітники державних установ і підприємств, винні в порушенні наведених заборон, і ті керівники підприємств і установ, які прийняли їх на службу або не звільнили їх зі служби, повинні були притягуватись до відповідальності за ст. ст. 114 і 114-1 Кримінального кодексу (у вказаних статтях КК УСРР 1922 р. йшлося, відповідно, про одержання і дачу хабара). Коментуючи заборони на діяльність, несумісну з перебуванням на державній службі, О.О.Жижиленко стверджував, що мова йде про виключно формальні порушення, у зв'язку з чим в окремих випадках не потрібно встановлювати найближчої мети діяльності винних осіб: їх корислива мета в таких порушеннях завжди передбачається [1]. Вважалось, наприклад, що, якщо особа, займаючи посаду керуючого банком, перебувала одночасно нелегальним пайщиком приватної фірми, від якої одержала за цим незаконним сумісництвом пайові відрахування, то таке діяння суд повинен був розцінювати як одержання хабара.

11 травня 1923 р. ВУЦВК прийняв постанову “Про торговельні операції чужоземних фірм в УСРР”, ст. 3 якої забороняла особам, що перебували на державній службі, брати на себе представництво будь-яких закордонних фірм і організацій. Особи, винні в порушенні ст. 3, повинні були притягуватись до кримінальної відповідальності за ст. 136 КК (тобто за порушення положень, які регулювали проведення в життя державних монополій), а також за ст. ст. 114 і 114-1 КК. Таким чином, для визнання особи винною в одержанні хабара у разі порушення нею приписів-заборон на зайняття діяльністю, несумісною з перебуванням на державній службі, непотрібним було встановлення всіх ознак цього складу злочину. Вважалось, що у подібних ситуаціях такі ознаки складають своєрідну презумпцію, тобто їх наявність передбачалась.

30 січня 1923 р. РНК УСРР прийняв постанову “Про комівожерів державних торговельних і промислових підприємств”, якою дозволив цим підприємствам з метою поширення збуту своїх товарів користуватись послугами комівожерів. В примітці до ст. 2 цієї постанови вказувалось, що виконання комівожерських обов'язків особами, які перебувають на державній службі, забороняється. Порушення керівниками державних установ положень, викладених у вказаній постанові, повинне було тягнути за собою відповідальність за ст. 106 Кримінального кодексу, тобто за перевищення влади.

Підхід, згідно з яким саме по собі порушення відповідним суб'єктом певних правил необхідно було автоматично розглядати як злочин і, зокрема, як одержання хабара, спостерігається і в 30-і роки ХХ ст., – в час, коли перехід до методів командної економіки супроводжувався значним розширенням кола злочинних діянь. Позаекономічний примус нерідко здійснювався у формі кримінально-правової репресії, у тому числі у вигляді притягнення до відповідальності за статтями КК про дачу й одержання хабара. Так, радянським, господарським та іншим організаціям заборонялось видавати, а працівникам залізничного транспорту заборонялось одержувати від цих організацій премії; працівникам залізничного транспорту заборонялось працювати за сумісництвом. Таке преміювання і сумісництво відповідно до постанови РНК СРСР від 20 квітня 1934 р. розглядалось як хабарництво. Постановою РНК СРСР від 18 жовтня 1931 р. під страхом кримінальної відповідальності як за хабарництво був категорично заборонений прямий товарообмін між підприємствами. Згідно з циркуляром Прокурора СРСР від 16 грудня

1934 р. випадки отримання премій працівниками заводів-постачальників від заводів-замовників необхідно було розцінювати як одержання хабара [2].

Проблема завуальованого хабарництва, при якому дії отримувача незаконної майнової винагороди зовні набувають цілком легального вигляду і можуть бути оформлені за допомогою відповідних документів, не є новою для кримінально-правової науки. Ще у дореволюційній літературі зазначалось, що особу слід визнавати винною в одержанні хабара і в тому разі, коли хабар передається їй безпосередньо або через іншу особу з її відома під виглядом прогашу, продажу, міни або будь-якої іншої нібито законної та пристойної угоди [3]. У літературі 20-х років вказувалось на отримання хабара у вигляді комісійних винагород, роботи у фірмі за сумісництвом. У будь-якому разі суд, визнаючи особу винною в одержанні хабара, повинен був впевнитись у тому, що під тими чи іншими господарськими маніпуляціями фірми фактично приховується тенденція “зацікавити” потрібну для неї службову особу і підкорити її своєму впливу.

У п. 9 постанови Пленуму Верховного Суду України від 7 жовтня 1994 р. № 12 із змінами “Про судову практику у справах про хабарництво” вказується на те, що дача і одержання хабара може здійснюватись під виглядом укладення законної угоди, безпідставного нарахування і виплати заробітної плати чи премій, нееквівалентної оплати послуг різного характеру (консультації, експертизи та ін.).³

Вважаю, що одержанням хабара (ст. 168 КК) слід визнавати отримання посадовою особою майнової винагороди за місцем лише того незаконного сумісництва, яке носить фіктивний характер. При цьому момент фіктивності повинен бути встановлений і належним чином доведений. У разі висунення захистом версії про фактичне виконання роботи, не пов’язаної з використанням особою свого посадового становища, суду необхідно звернути увагу, зокрема, на такі моменти, як тривалість робочого дня за основним місцем роботи, час, необхідний для проїзду до місця роботи за незаконним сумісництвом, спеціальність і кваліфікація посадової особи. Очевидні труднощі, пов’язані з встановленням спрямованості умислу винних осіб у разі використання фіктивних трудових угод, адже із зовнішнього боку порушення законодавства можуть не вбачатись. Наприклад, державний службовець, обходячи заборону, передбачену пунктом “б” ст. 5 Закону “Про боротьбу з корупцією” може рахуватись на підприємстві “науковим” або “творчим” консультантом. Якщо робота посадової особи за місцем незаконного сумісництва фактично не виконується і зводиться до дій з використанням посадового становища, й особа усвідомлює, що отримувана нею “заробітна плата” фактично є оплатою її службової поведінки за місцем основної роботи в інтересах організації – місця незаконного сумісництва, вчинене повинне розцінюватись як одержання хабара і кваліфікуватись за ст. 168 КК. В юридичній літературі наводився приклад із судової практики про працівника податкових органів, що вступив у змову з керівниками підконтрольної йому комерційної структури і який з метою отримання незаконної винагороди під вигаданим прізвиськом був прийнятий на роботу на це підприємство. Протягом року податківець під виглядом заробітної плати отримував хабарі за приховування порушень податкового законодавства у діяльності фірми [4].

У ситуаціях своєрідного утримання комерційними структурами або злочинними угрупованнями “потрібних” посадових осіб має місце розрахунок на те, що хабароодержувач при нагоді діятиме в інтересах хабародавця. Американський дослідник проблем корупції В.М. Рейсмен зауважує, що йдеться про придбання посадової особи, яка, залишаючись на роботі в організації і зовні зберігаючи повну лояльність, насправді піклується про інтереси хабародавця [5]. Тобто відбувається зсув службової лояльності з усіх чи окремих питань в бік об’єкта, який не є частиною державного апарату. Про тотальний або повний підкуп посадової особи пише і російський вчений О.М. Яковлев, який відзначає, що у цьому випадку діяльність хабароодержувача повністю підкоряється інтересам хабародавця [6]. З огляду на зазначене вище, у тексті нового КК України не варто повністю відмовлятися від формулювання “хабар у будь-якому вигляді”. Необхідно зробити наголос на тому, що ця характеристика стосується не предмета злочину, а об’єктивної сторони (“одержання... у будь-який спосіб”) і потрібна насамперед для відображення такого явища, як завуальоване хабарництво.

У разі, коли посадова особа, порушуючи заборону на роботу за сумісництвом, працює в тій чи іншій комерційній структурі і реально виконує трудові обов’язки, які не зводяться до ви-

³ Таке ж роз’яснення наводиться в абз. 1 п. 8 чинної постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 квітня 2002 р. № 5 із змінами “Про судову практику у справах про хабарництво”.

користання посадового становища, момент фіктивності не вбачається, а, отже, оцінка вчиненого як замаскованого одержання хабара відпадає. Якщо особа за місцем незаконного сумісництва, загалом позбавленого фіктивного характеру, все ж використовує свої посадові можливості (наприклад, фактично виконувана робота у місці незаконного сумісництва за своїм характером є приблизно однаковою з роботою за місцем основної роботи – збирання і аналіз інформації, консультування тощо), скоєне за наявності до цього підстав, зокрема, у разі спричинення істотної шкоди відповідним правоохоронюваним інтересам, слід розцінювати як зловживання посадовим становищем із корисливих мотивів і кваліфікувати за ст. 165 КК.

У разі відсутності в аналізованих діях ознак складу злочину особа, уповноважена на виконання функцій держави, як суб'єкт, котрий порушив спеціальні обмеження, спрямовані на попередження корупції, відповідно до ст. ст. 5 і 8 Закону "Про боротьбу з корупцією" притягується до адміністративної відповідальності у вигляді штрафу. Наприклад, постановою судді Кіровоградського районного суду було оштрафовано начальника відділу податкової адміністрації Г., яка протягом року вела головну фермерську книгу в підконтрольному їй господарстві, за що отримувала винагороду [7]. Повторне скоєння правопорушення тягне за собою посилену адміністративну відповідальність та дисциплінарну відповідальність у вигляді звільнення з посади чи іншого усунення від виконання функцій держави.⁴

Під час підготовки згаданої постанови Пленуму Верховного Суду України від 7 жовтня 1994 р. № 12 представниками кількох обласних судів вказувалось на труднощі встановлення ознак складу злочину "одержання хабара" у ситуаціях, коли посадові особи державних органів, покликані здійснювати контроль за підприємницькою діяльністю, неналежним чином виконують покладені на них службові обов'язки щодо тих підприємств, в яких працюють їхні родичі або інші близькі особи. Обговорювались такі питання і в юридичній літературі. Аналізуючи проблему корупції та "конфлікту інтересів" у зв'язку з виникненням кооперативів, І.Єрмілін писав про необхідність вироблення поняття, що відрізнялось би від поняття "хабар" і визначало б незаконний прибуток від "участі" у вирішенні питань, пов'язаних із кооперативами [8]. А.С. Нікіфоров, виступаючи проти криміналізації такого діяння з ознаками "конфлікту інтересів", як незаконне суміщення державної служби і підприємницької діяльності, пояснював свою позицію обмеженими можливостями кримінально-правової репресії [9].

Варто нагадати, що ст. 485 Уложення Росії про покарання кримінальні і виправні 1885 р. передбачала відповідальність для тих чиновників, які всупереч вимогам законодавства вступали у торги і зобов'язання із державною скарбницею під власним іменем або від імені дружини, дітей чи інших підставних осіб. В главі 37 Кримінального уложення 1903 р. (назва глави – "Про злочинні діяння по службі державній і громадській") містилась ст. 682, ч. 2 якої передбачала як покарання арешт (тобто позбавлення волі на строк до 6 місяців), що повинне було застосовуватись до службовця, винного у здійсненні заборонених законом за родом його служби чи недозволених йому начальством, якщо дозвіл вимагався згідно із законом, промислу, торгівлі чи іншого заняття майнового характеру або приватних доручень. Кримінальне переслідування порушувалось лише у тому разі, коли службовець-порушник протягом наданого йому 3-місячного строку не звертався до керівництва із заявою про відставку.

Звертає на себе увагу той факт, що криміналізації вказаних дій службовців передувала чітка правова регламентація питань державної служби. У дореволюційній Росії діяли затверджені Олександром III 3 грудня 1884 р. Правила про порядок суміщення державної служби з участю в торговельних і промислових товариствах, а також в громадських і приватних кредитних установах, які містили детальний перелік посад на державній службі, посідання яких визнавалось несумісним з участю в різноманітних компаніях. Державним службовцям, які не мали вищих рангів, дозволялось брати участь у створенні компаній. При цьому необхідно було дотримуватись двох умов: 1) участь у справах компанії не повинна була заподіювати шкоду інтересам державної служби; 2) вимагався спеціальний дозвіл начальства. Державні службовці повинні були усунуватись від вирішення справ, що знаходились в урядових установах і які стосувались тих товариств, компаній або кредитних установ, в яких ці чиновники або були засновниками, або займали посади.

⁴ На підставі Закону України від 11 червня 2009 р. "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення" КпАП доповнено статтями, які передбачають відповідальність за порушення обмежень щодо зайняття підприємницькою діяльністю та вимог щодо сумісництва (ст. 212-24) і за незаконне входження до складу правління чи інших керівних органів суб'єктів господарювання (ст. 212-25).

У ст. 230 проекту Кримінального кодексу України, розробленого за завданням Комісії Верховної Ради України з питань правопорядку і законності авторським колективом на чолі з В.М. Смітєнком, пропонується встановити відповідальність за створення публічною посадовою особою організації, що здійснює підприємницьку діяльність, або участь в управлінні такою організацією, всупереч встановленим законом заборонам, якщо ці діяння пов'язані із наданням такої організації пільг і переваг або потуранням в іншій формі. Це діяння є підстави розглядати як спеціальний різновид корисливого зловживання посадовим становищем. Зазначу, що диспозиція ст. 230 проекту відтворює формулювання ст. 289 нового КК РФ (набрав чинності 1 січня 1997 р.).⁵ Специфіка злочину “незаконна участь у підприємницькій діяльності”, на думку російських криміналістів, полягає в тому, що він порушує не лише діяльність державних і муніципальних органів, а й нормальне функціонування економічної сфери.

Оскільки диспозиція кримінально-правової норми про незаконне поєднання державної служби з підприємництвом у випадку сприйняття українським законодавцем запропонованої у проекті КК ідеї носитиме чітко виражений бланкетний характер, криміналізація таких дій може бути успішною лише у разі достатньої повноти і чіткості регулятивного законодавства в частині обмежень щодо підприємництва. Вітчизняному законодавству такої чіткості бракує, про що свідчить, зокрема, суперечливе вирішення питання про те, чи вважати підприємницькою діяльністю в плані обмежень, встановлених для державних службовців Законом “Про боротьбу з корупцією”, участь у господарському товаристві в якості співзасновника (учасника).

На погляд В. Вєтрова, державний службовець, який виступив засновником, учасником господарського товариства або придбав акції господарського товариства, в тому числі в процесі приватизації, має законне право на одержання відповідних дивідендів [10]. Він вважає, що поява прецедентів притягнення до адміністративної відповідальності осіб, які користуються своїм корпоративним правом, суперечить ст. 41 Конституції України, згідно з якою кожен має право володіти, користуватись і розпоряджатись своїм майном. Суддя Верховного Суду України А.І. Редька переконаний у тому, що закон не обмежує державних службовців та інших осіб, уповноважених на виконання функцій держави, у праві вкладати кошти в акціонерні товариства, тримати акції та одержувати за ними дивіденди [11]. На думку А. Пушкіна та В. Селіванова, Закон України “Про господарські товариства” не забороняє посадовим особам правоохоронних органів, органів державної влади та управління бути учасниками передбачених цим Законом підприємств [12]. Вчені вважають, що законодавство забороняє вказаним громадянам займати у господарських товариствах керівні посади і водночас дозволяє реалізовувати належні їм корпоративні права.

Інший підхід відображений у підготовленому Київським міським судом узагальненні практики розгляду судами м. Києва адміністративних справ про правопорушення, передбачені Законом “Про боротьбу з корупцією”, та ст. 184-1 КпАП [13]. Автори узагальнення виходять з того, що участь громадянина у створенні підприємства в якості засновника необхідно розцінювати відповідно до Закону “Про підприємництво” як зайняття підприємницькою діяльністю, оскільки з моменту державної реєстрації підприємства засновник набуває статусу підприємця і несе відповідальність за результати діяльності підприємства. Видається, що статусу суб'єкта підприємницької діяльності після державної реєстрації набуває все ж не фізична особа – засновник, у тому числі державний службовець, а юридична особа, однією з ознак якої є наявність відокремленого майна. Адже комерційна юридична особа – це передусім наявність персоніфікованої

⁵ На думку Л.Д. Гаухмана, притаманна диспозиції ст. 289 КК РФ казуїстичність є основною причиною незастосування цієї норми на практиці. Мається на увазі те, що обов'язкове для розглядуваного складу злочину надання пільг, переваг чи інше потурання є очевидним, аксіоматичним (воно випливає з факту заснування винним організації чи керівництва нею) і водночас таким, що важко встановлюється у порядку, визначеному КПК (Гаухман Л. Законодательное обеспечение борьбы коррупцией // Журнал российского права. – 2000. – № 12. – С. 7; Гаухман Л. Коррупция и коррупционное преступление // Законность. – 2000. – № 12. – С. 4).

В цьому плані позбавлені непотрібної казуїстичності формулювання ст. 325 і ст. 326 Кримінального закону Латвії, які визнають злочинами, відповідно, порушення встановлених законом для державної службової особи обмежень, вчинене повторно або яким заподіяно істотну шкоду правоохоронюваним інтересам, а так само сприяння майновому правочину або участь у ньому, вчинене з корисливих спонукань або з іншої особистої заінтересованості державною службовою особою, якій це заборонено законом у зв'язку з її службовим становищем.

власності, яка виділена засновниками підприємства для ведення самостійної господарської діяльності.⁶

Конституційне положення про обмеження підприємницької діяльності депутатів, посадових і службових осіб (ст. 42 Конституції України) має бути конкретизоване у галузевому законодавстві. З урахуванням викладеного, погодитись з Ч.Н. Азімовим, на думку якого розвиток законодавства повинен йти шляхом уточнення сфер діяльності і переліку осіб, яким забороняється займатись підприємництвом [14]. Ця плідна ідея, висловлена вже досить давно, поки що не знайшла втілення у законодавстві України, яке на сьогодні закріплює тотальні заборони як складову частину правового статусу осіб, уповноважених на виконання функцій держави, і, зокрема, державних службовців всіх рівнів.⁷

Посилання

1. Жижиленко А.А. Должностные (служебные) преступления. – М., 1927. – С. 80.
2. Сборник циркуляров и разъяснений Прокуратуры Союза ССР. Под ред. А.Я. Вышинского. – М., 1936. – С. 83.
3. Уложение о наказаниях уголовных и исправительных 1885 г. Издано Н.С. Таганцевым. – СПб., 1909. – С. 443.
4. Законность. – 1996. – № 10. – № 17.
5. Рейсмен В.М. Скрытая ложь. Взятки: “крестовые походы” и реформы. – М., 1988. – С. 150.
6. Яковлев А.М. Социология экономической преступности. – М., 1988. – С. 151.
7. Редька А.І. Деякі питання практики застосування Закону України “Про боротьбу з корупцією” // Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 4. – С. 56.
8. Ермилин И. На пороге рынка (государственная служба и коррупция) // Советская юстиция. – 1990. – № 17. – С. 7.
9. Никифоров А.С. Контроль над преступностью в России // Государство и право. – 1994. – № 5. – С. 80 – 81.
10. Урядовий кур’єр. – 9 вересня 1997 р. – С. 166.
11. Коментар судової практики в кримінальних та адміністративних справах. Постанови Пленуму Верховного Суду України (1995 – 1997). – К., 1998. – С. 165.
12. Право України. – 1994. – № 5 – 6. – С. 10.
13. Адвокат. – 1997. – № 3. – С. 88.
14. Азимов Ч.Н. Гражданин. Предпринимательство. Закон. – Х., 1991. – С. 23.

⁶ У п. 12 постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 травня 1998 р. № 13 “Про практику розгляду судами справ про корупційні діяння та інші правопорушення, пов’язані з корупцією” роз’яснювалось, що особи, уповноважені на виконання функцій держави, мають право вкладати кошти в акціонерні товариства, тримати акції та одержувати дивіденди, однак безпосередня участь як засновників у створенні підприємств є підприємницькою діяльністю, і у такому разі особа, уповноважена на виконання функцій держави, мала притягуватись до відповідальності (п. “б” ч. 1 ст. 5, ст. 8 Закону України “Про боротьбу з корупцією”). Обґрунтовувалась така позиція тим, що згідно зі ст. 8 Закону “Про підприємництво” засновник з моменту реєстрації підприємства набуває статусу підприємця.

Відсутність принципової різниці у правовому статусі акціонера і засновника господарського товариства свідчила про суперечливість і непослідовність позиції Пленуму Верховного Суду України. Цілком очевидно, що питання про суперечливе розуміння поняття підприємництва мало вирішуватись законодавцем, а не вищою судовою інстанцією країни, яка, витлумачивши закон, фактично створила нову правову норму. Акцентуючи увагу на безпосередньому характерові підприємництва як діяльності, український законодавець передбачив, що створення (заснування) суб’єкта підприємницької діяльності, а також володіння корпоративними правами, крім випадків, передбачених законодавством, підприємницькою діяльністю не визнається (Закон від 22 лютого 2000 р. “Про внесення змін до статті 1 Закону України “Про підприємництво”). З огляду на те, що чинне законодавство не встановлює випадки, коли створення юридичної особи – суб’єкта підприємництва чи володіння корпоративними правами розцінюється як підприємницька діяльність, П.П. Андрушко запропонував виключити слова “крім випадків, передбачених законодавством” із ч. 2 ст. 1 Закону “Про підприємництво” (Андрушко П.П. Обмеження конституційного права на здійснення підприємницької діяльності: межі, види та проблеми відповідальності за їх порушення // Юридичний вісник України. – 22 – 28 червня 2001 р. – № 25).

⁷ Такі ж тотальні заборони закріплює і ст. 4 Закону України від 11 червня 2009 р. “Про засади запобігання та протидії корупції”, яка, регламентуючи обмеження, спрямовані на запобігання та протидію корупції, забороняє певним категоріям суб’єктів, зокрема, займатись підприємницькою діяльністю безпосередньо або через інших осіб, а так само входити до складу відповідних органів підприємств та організацій, що мають на меті одержання прибутку.

Про інтереси хабародавця при вимаганні хабара¹

Згідно з чинним законодавством України вимагання хабара є не лише кваліфікуючою ознакою одержання хабара (ч. 2 ст. 368 КК), а й однією з підстав обов'язкового звільнення хабародавця від кримінальної відповідальності (ч. 3 ст. 369 КК).² Посилення кримінальної відповідальності у цьому разі зумовлене, зокрема, тим, що винний, використовуючи службове становище, здійснює психічний тиск на особу, примушуючи її порушити закон і вчинити злочин – дати хабар. Інакше кажучи, давання хабара у випадку його вимагання викликане не ініціативою та вільним волевиявленням хабародавця, а цілеспрямованою поведінкою службової особи. “Вимагання хабара свідчить про порушення паритетних засад у відносинах хабарник – хабародавець. Перший повністю домінує над другим” [1]. Законодавче положення про звільнення хабародавця від кримінальної відповідальності, якщо має місце вимагання хабара, враховуючи вимушеність, недобровільність поведінки хабародавця, поставленого у залежність від свавілля службової особи, крім всього іншого, покликане сприяти викриттю злісних хабарників, які домагаються одержання незаконної винагороди за вчинення діянь по службі.

Згідно з п. 4 примітки до ст. 368 КК вимаганням хабара визнається вимагання службовою особою хабара з погрозою вчинення або невчинення з використанням влади чи службового становища дій, які можуть заподіяти шкоду правам чи законним інтересам того, хто дає хабар, або умисне створення службовою особою умов, за яких особа вимушена дати хабар з метою запобігання шкідливим наслідкам щодо своїх прав і законних інтересів. Це визначення відтворюється у п. 17 постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво”.

У наведеній дефініції чітко простежуються дві форми вимагання хабара, які серед фахівців одержали умовні назви “відкритої” та “завуальованої”, а також міститься серйозне застереження, яке на законодавчому рівні поклало край відповідним науковим дискусіям: про наявність вимагання хабара слід говорити лише за умови, що при даванні–одержанні хабара фігурують саме законні інтереси хабародавця, які можуть постраждати. Нагадаю, що так само вирішувалось питання у ч. 6 ст. 164 попереднього КК, викладеної в редакції Закону від 11 липня 1995 р. “Про внесення змін і доповнень до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності посадових осіб”. Про загрозу заподіяння шкоди тільки законним інтересам хабародавця як змістовну ознаку вимагання хабара йшла мова і в постановах Пленуму Верховного Суду колишнього СРСР (1962, 1977 і 1999 р. р.) і Пленуму ВСУ (1994 р.) про судову практику у справах про хабарництво, в яких, таким чином, давалось обмежувальне тлумачення кримінального закону, адже останній до законодавчих змін 1995 р. не передбачав можливості врахування характеру інтересів хабародавця при визначенні вимагання хабара. Керуючись такими роз'ясненнями, а наразі – законодавчим визначенням, суди обґрунтовано не вбачали і не вбачають вимагання хабара у тих випадках, коли службова особа вимагає хабар, погрожуючи при цьому вчиненням певних законних дій або, навпаки, невчиненням дій, які носять незаконний характер, але бажані для хабародавця.

Так, засудивши за одержання хабара в особливо великому розмірі, вчинене повторно (ч. 3 ст. 168 КК 1960 р.), старшого оперуповноваженого відділення з організації боротьби із незаконним оборотом товарів відділу податкової міліції Бердянської ОДПІ К., Запорізький обласний суд водночас виключив з обвинувачення вказівку на таку кваліфікуючу ознаку, як вимагання хабара. Мотивуючи своє рішення, суд у вироку, винесеному 31 жовтня 2000 р., зазначив, що К. одержував хабарі за прийняття рішення про відмову в порушенні кримінальної справи щодо Х., який організував незаконний пункт прийому металобрухту і раніше вже притягувався до адміністративної відповідальності за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом.

Переважає більшість науковців, які досліджують проблематику кримінально-правової протидії службовим злочинам (зокрема, П.П. Андрушко, Т.Б. Басова, Б.В. Волженкін, В.І. Зуб-

¹ Стаття опублікована: Юридичний вісник України. – 3 – 16 січня 2009 р. – № 1 – 2.

² Відповідно до ч. 6 ст. 369 КК, викладеної у редакції Закону України від 11 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення”, вимагання хабара є однією з підстав звільнення від кримінальної відповідальності за пропозицію або давання хабара.

кова, Б.В. Здравомислов, А.К. Квіцінія, М.Й. Коржанський, М.П. Кучерявий, М.І. Мельник, С.І. Тихенко, В.І. Тютюгін), поділяють викладену вище позицію і вважають, що у ситуаціях, в яких під загрозу ставляться незаконні інтереси особи, немає достатніх підстав стверджувати про вимушеність давання хабара, а, отже, і про його вимагання. Йдеться, наприклад, про задоволення таких незаконних прохань хабародавців, як скорочення строку служби в армії, нескладання інспектором ДАІ протоколу про допущене порушення правил дорожнього руху, видача листка тимчасової непрацездатності здоровому пацієнту, невідображення в акті ревізії фактично виявленої недостачі товарно-матеріальних цінностей, невиселення з квартири, зайнятої самоправно, уникнення кримінальної відповідальності за вчинений злочин.

Разом із тим окремими вченими (В.Ф. Кириченко, В.Д. Меньшагін, О.Я. Світлов, П.С. Яніта ін.) висловлена точка зору, згідно з якою одержання хабара є настільки небезпечним злочином, що вимогу передати його під погрозою вчинення будь-яких службових діянь (як законних, так і незаконних) необхідно визнавати вимаганням хабара. Скажімо, погроза притягнути особу до кримінальної відповідальності за вчинений нею злочин є вельми дієвим засобом вимагання хабара. Також вітчизняному законодавцю при бажанні можна закинути непослідовність. Якщо у ч. 1 ст. 368 КК України не акцентується увага на законності інтересів того, хто дає хабар, чи інтересів третьої особи, і для складу злочину, передбаченого цією нормою КК, не має значення, за виконання яких – законних чи незаконних – дій з використанням влади чи службового становища винний одержує хабар. То чому тоді у законодавчому визначенні вимагання хабара згадуються тільки законні інтереси хабародавця? Адже, як зазначає А.М. Медведєв, вимагання хабара – це те саме одержання хабара, лише поєднане із вимаганням [2].

Усталене у судовій практиці, домінуюче у доктрині, а наразі і закріплене у законодавчому порядку (п. 4 примітки до ст. 368 КК) так зване вузьке розуміння вимагання хабара ґрунтується на не менш вагомих аргументах. По-перше, звичайною практикою захисту хабародавців є їх посилання на те, що вони були вимушені дати хабар під тиском з боку службової особи. І широке розуміння вимагання хабара буде певним чином стимулювати протиправну поведінку громадян, які шляхом давання хабарів намагатимуться реалізувати свої інтереси, що суперечать чинному законодавству. По-друге, посилення караності одержання хабара, поєданого з вимаганням, пояснюється не лише особливим характером взаємовідносин між хабародавцем і службовою особою як ініціатором таких взаємовідносин, а й тим, що зазначений злочин посягає на додатковий об'єкт – права і законні інтереси особи, для яких виникає загроза заподіяння їм шкоди. При цьому, як зазначається в Рішенні Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України щодо офіційного тлумачення окремих положень ч. 1 ст. 4 ЦПК України від 1 грудня 2004 р. № 18-рп/2004 [3], незаконний інтерес на відміну від правоохоронюваного не захищається ні законом, ні правом і не повинен задовольнятися чи забезпечуватися ними. Підвищений ступінь суспільної небезпеки одержання хабара, супроводжуваного погрозою вчинення незаконного діяння по службі (порівняно із ситуацією, коли жодні інтереси хабародавця не можуть бути ущемлені), враховується при призначенні покарання у межах санкції ч. 1 ст. 368 КК. По-третє і, мабуть, найголовніше: сприйняття широкого розуміння вимагання хабара призвело б до зникнення у ньому основного компонента – вимушеності дій хабародавця. Якщо останній зацікавлений у неправомірній поведінці службової особи (наприклад, у незаконному закритті кримінальної справи прокурором), намагається обійти закон, одержати незаконні пільги і переваги тощо, то, вважається, доречніше вести мову не про вимушеність, а про вигідність давання хабара. До того ж, змістовно поняття вимагання хабара як кваліфікуючої ознаки одержання хабара та як підстави звільнення хабародавця від кримінальної відповідальності збігаються, і спроби їх розрізнити (у тому числі шляхом внесення змін до КК) засвідчують лише непослідовність міркувань прибічників широкого розуміння вимагання хабара. А виправдати звільнення від кримінальної відповідальності того, хто дав хабар, може лише вимушений захист цієї особою своїх прав і законних інтересів від неправомірної поведінки службової особи.

Законодавча вимога про встановлення характеру інтересів хабародавця при вимаганні хабара на практиці не завжди виконується належним чином. Показовою в цьому плані є ухвала судової колегії у кримінальних справах ВСУ від 23 жовтня 1997 р., якою з вироку, винесеного щодо Ф. Донецьким обласним судом, було виключено таку кваліфікуючу ознаку одержання хабара, як вимагання хабара. Встановлено, що Ф., працюючи слідчим міліції, прийняв до свого провадження кримінальну справу щодо А., порушену за ознаками злочину, передбаченого ст. 102 КК 1960 р. Під час допиту А. з метою одержання від нього хабара Ф. заявив, що вбачає

у його діях склад злочину, передбаченого ч. 2 ст. 206 КК 1960 р., і без оформлення відповідних документів помістив А. в камеру для затриманих. Надалі Ф. вимагав і частково одержав від В., з якою А. перебував у фактичних шлюбних стосунках, хабар (500 доларів США) за звільнення А. з-під варти та перекваліфікацію його злочинних дій на більш м'який закон. В ухвалі колегії ВСУ зазначається, що Ф. запропонував В. дати хабар за поліпшення становища А., щодо якого на законних підставах було порушено кримінальну справу, та за звільнення його з-під арешту. Оскільки вимога Ф. про матеріальну винагороду була пов'язана зі вчиненням ним діяння по службі, спрямованого на задоволення протизаконних інтересів хабародавця, висновок суду першої інстанції про те, що в даному разі мало місце вимагання хабара, є помилковим [4].

На мій погляд, у тексті ухвали колегії ВСУ не знайшло відображення ключове питання, від тієї чи іншої відповіді на яке і мав би залежати остаточний висновок про наявність або відсутність вимагання хабара у поведінці слідчого Ф., а саме, що ж насправді вчинив А. – умисне середньої тяжкості тілесне ушкодження або злісне хуліганство. Якщо у діях А. вбачаються ознаки першого із названих злочинів, то чому тоді прагнення (інтерес) близької йому людини поліпшити правове становище А. і домогтися правильної кримінально-правової оцінки скоєного ним (хай навіть і шляхом давання хабара) не можна визнати законним?

Досить складно встановити, законні чи незаконні інтереси намагається реалізувати хабародавець у ситуаціях, коли службова особа – хабароодержувач здійснює дискреційні повноваження. З цього приводу О.Я. Светлов писав, що іноді взагалі неможливо визначити, якими діями (законними чи незаконними) погрожує особа, яка вимагає хабар. Для ілюстрації цієї думки вчений наводив приклад із двома особами, які претендують на роботу в організації за наявності лише однієї вакансії. Вибрати з двох осіб кращого кандидата – право керівника, який може вимагати хабар з обох претендентів, розраховуючи прийняти на роботу того, хто дасть йому (пообіцяє) більшу суму [5]. Тезу про неможливість визначити характер інтересів хабародавця у правових ситуаціях, які охоплюються поняттям “дискреційні повноваження”, відстоює і В.С. Лукомський [6].

У довідковій літературі під дискрецією прийнято розуміти вирішення службовою особою або державним органом того чи іншого питання за власним розсудом [7]. В.Б. Авер'янов визначає дискреційну владу як спосіб реалізації публічної влади, за яким відповідний суб'єкт влади застосовує надані йому в межах закону повноваження на власний розсуд, без необхідності узгодження у будь-якій формі своїх дій з іншими суб'єктами. Ці повноваження називаються дискреційними. М.К. Закурін під дискреційними повноваженнями розуміє можливість діяти за власним розсудом, у межах закону, можливість застосувати норми закону та вчинити серед інших конкретні дії (дію), кожні з яких, взяті окремо, є правильними (законними) [8].

Так, при вирішенні кадрових питань на підставі правових норм, якими б вичерпними вони не були, мають враховуватись й додаткові моменти, наприклад, особисті якості претендентів. У КК України поширені альтернативні та відносно-визначені санкції, які при практичному їх застосуванні передбачають вибір конкретної міри покарання значною мірою за розсудом суду. Ще на початку ХХ століття П.І. Люблінський писав, що держава, прагнучи до вироблення стійкої, справедливої і доцільної діяльності із розслідування злочинних діянь і реакції на них, звертається не лише до законодавчого регулювання, а й до суддівського розсуду. Законодавець не в змозі претендувати на повне проникнення усередину індивідуальних обставин і на витіснення суддівського розсуду з цієї сфери [9]. На переконання А.В. Наумова, у випадках занадто великого розриву між нижньою і верхньою межами відносно-визначених кримінально-правових санкцій закладено серйозну корупційну складову; певні корупційні можливості створюють для правозастосувачів і факультативні види звільнення від кримінальної відповідальності. Така ж ситуація характерна і для застосування санкцій за адміністративні проступки, що інколи небезпідставно розглядається як ґрунт для вступу несумлінних представників влади у “договорні відносини” з правопорушниками [10]. Із дискреційними повноваженнями відповідного органу (особи) пов'язане обрання передбачених КПК запобіжних заходів, а також застосування багатьох норм КК, присвячених звільненню від кримінальної відповідальності, звільненню від покарання та його відбування. Взагалі під суддівським розсудом у кримінальному праві О.І. Рарог та Ю.В. Грачова справедливо розуміють здійснюваний у процесуальній формі специфічний аспект правозастосовної діяльності, який передбачає надання суду у випадках, визначених кримінально-правовими нормами, повноважень обирати рішення у межах, встановлених законом, виходячи з принципів права, конкретних обставин вчиненого злочину і засад моралі [11].

Цивільний кодекс України містить низку норм, що зобов'язують суддів під час вирішення цивільних справ застосовувати закон з урахуванням звичаїв ділового обороту, засад сумлінності, розумності і справедливості, що також передбачає реалізацію судом дискреційних повноважень. Визначаючи суддівський розсуд як надані суду повноваження приймати відповідно до конкретних умов таке рішення із правового питання, яке зумовлене загальними і відносно визначеними вказівками закону, Т.В. Ющенко як один із відповідних прикладів наводить ситуацію із застосуванням судами цивільно-процесуальних норм, які містять такі оціночні поняття, як "поважні причини", "достатній строк", "виключні випадки", "складність справи" тощо [12]. Про реалізацію судом наданих йому дискреційних повноважень можна вести мову і у випадку застосування ч. 5 ст. 216 ЦК, згідно з якою суд із власної ініціативи має право визначити, які саме наслідки нікчемного правочину будуть застосовуватись у тому чи іншому випадку, а також у разі звернення до ст. 188 Сімейного кодексу України, відповідно до якої батьки можуть бути звільнені від обов'язку утримувати дитину, якщо дохід дитини набагато перевищує дохід кожного з них і повністю забезпечує її потреби.

Виходячи з того, що вимагання хабара визнаються лише такі дії службової особи, якими зачіпаються законні інтереси особи, колегія суддів палати з кримінальних справ ВСУ своєю ухвалою від 11 квітня 2002 р. виключила ознаку вимагання хабара з вироку, винесеного щодо В. Апеляційним судом Кіровоградської області. З'ясовано, що В., працюючи головою районного суду, на прохання Б. – вітчима М., обвинуваченого у вчиненні злочинів, передбачених ч. 1 ст. 101 і ч. 3 ст. 206 КК 1960 р., прийняв до свого провадження цю кримінальну справу, протягом тривалого часу неодноразово відкладав її, запропонував Б. віддячити йому за розгляд справи, а після винесення вироку отримав від Б. хабар-подяку у вигляді 800 доларів США. В ухвалі колегії суддів ВСУ зазначено, що Б. дав хабар В. на просту пропозицію останнього за вчинення діяння по службі, спрямованого на задоволення протизаконних інтересів хабародавця, – за винесення судового рішення, яке б влаштувало Б. [13].

Поділяючи думку про помилковість інкримінування В. ознаки вимагання хабара, відзначаю водночас дискусійність твердження колегії суддів ВСУ про незаконний характер інтересів хабародавця Б. Не зовсім зрозуміло, на якій підставі слід визнавати незаконними інтереси Б., які полягали в тому, щоб суддя В. врешті-решт розглянув кримінальну справу і виніс у ній рішення, керуючись при цьому у тому числі своїм суддівським розсудом. Тим більше, що колегія суддів ВСУ зробила висновок про безпідставність засудження В. за винесення завідомо неправосудного вироку, хоч ухвалений В. вирок, яким М. призначалось покарання у вигляді 4 років позбавлення волі умовно з іспитовим строком 2 роки, був скасований за м'якістю призначеного покарання. При новому розгляді справи потребують перевірки пояснення В. про те, що, застосовуючи щодо М. ст. 45 КК 1960 р., він виходив із конкретних обставин справи, позиції потерпілого і прокурора стосовно обрання засудженому саме такого покарання у зв'язку з відсутністю обтяжуючих обставин. На мій погляд, у поведінці судді В. не вбачається вимагання хабара не через незаконність інтересів хабародавця Б., а у зв'язку з тим, що у даному разі ми маємо справу з простою пропозицією службової особи дати їй хабар, не поєднаною з погрозою вчинення діяння з використанням службового становища, спроможного заподіяти шкоду правам і законним інтересам особи.

Переконаний, що інтерес хабародавця у разі, коли погроза стосується вчинення діяння з використанням дискреційних повноважень службової особи, не суперечить чинному законодавству, а тому має визнаватись законним. Можна сказати і так: законність інтересу хабародавця у подібних випадках має розглядатись як легальність застосування відповідних правових приписів з обов'язковим врахуванням конкретних обставин. Подібним чином розмірковує Б.В. Волженкін, який обґрунтовано визнає вимагання хабара вимогу слідчим хабара, поєднану з погрозою обрати на свій розсуд більш суворий запобіжний захід. Обравши, скажімо, взяття під варту, а не підписку про невиїзд, слідчий не вчинив би формального порушення закону при тому, що хабародавець вправі був розраховувати на більш м'який запобіжний захід [14]. "Орган ... використовуючи дискреційні повноваження, зобов'язаний передусім правильно оцінити ситуацію, наявні у справі факти та застосувати до встановлених фактів чинні правові норми, не допускаючи при цьому зловживання владою" [15].

Отже, під законними інтересами хабародавця при вимаганні хабара варто розуміти у тому числі інтереси, які не суперечать чинному законодавству і реалізація яких лише частково забезпечується нормативним регулюванням (залишається простір для індивідуального піднормативного регулювання у вигляді дій службової особи за власним розсудом).

Обґрунтованість запропонованого підходу, на мою думку, підтверджується згаданим вище Рішенням Конституційного Суду України від 1 грудня 2004 р. № 18-рп/2004, в якому поняття “охоронюваний законом інтерес”, що вживається у законах України і може вважатись тотожним поняттю “законний інтерес”, характеризується як правовий феномен, який: 1) виходить за межі суб’єктивного права; 2) є самостійним об’єктом засобів правової охорони; 3) має на меті задоволення усвідомлених індивідуальних і колективних потреб; 4) не може суперечити Конституції і законам України, суспільним інтересам, загально визнаним принципам права; 5) означає прагнення до користування у межах правового регулювання конкретним матеріальним або нематеріальним благом; 6) розглядається як простий легітимний дозвіл, тобто такий, що не заборонений законом.

У світлі сказаного викликає інтерес ухвала судової колегії в кримінальних справах ВСУ від 24 вересня 1996 р., якою з вироку, винесеного щодо Я. Харківським обласним судом, було виключено вказівку на вимагання хабара як на кваліфікуючу ознаку одержання хабара. Я. засуджено за ч. 2 ст. 168 КК 1960 р. за те, що він, працюючи слідчим відділу дорожньої міліції, під час розслідування кримінальної справи за фактом дорожньо-транспортної події за участю Б., внаслідок якої настала смерть Є., одержав від Б. шляхом вимагання хабар в особливо великому розмірі за закриття кримінальної справи. З урахуванням того, що кримінальну справу щодо Б. було закрито не за відсутністю події чи складу злочину, а на підставі ст. 10 КПК, судова колегія ВСУ зробила висновок про незаконність інтересів Б. Як наслідок констатується, що з боку Я. не могло мати місце вимагання хабара [16].

Наведене обґрунтування викликає заперечення. Регламентоване ст. 51 КК 1960 р. і ст. 10 КПК звільнення від кримінальної відповідальності з передачею особи на поруки належало (належить і сьогодні – ст. 47 КК 2001 р.) до факультативних видів звільнення від кримінальної відповідальності і пов’язувалось із використанням дискреційних повноважень суду, прокурора або слідчого. Тому інтерес Б. у закритті за цією нереабілітуючою підставою кримінальної справи, порушеної щодо нього у зв’язку із вчиненням автотранспортного злочину, за умов, закріплених у КК і КПК, не міг бути визнаний незаконним. Навпаки: якби слідчий Я. вимагав від Б. хабар за закриття кримінальної справи за відсутністю події чи складу злочину, то у такому разі інтерес Б. як особи, яка насправді вчинила злочин, вважався б незаконним, а це унеможлилювало б інкримінування Я. ознаки вимагання хабара.

Вирішуючи питання про наявність або відсутність вимагання хабара в ситуації із дискреційними повноваженнями хабароодержувача, слід враховувати і те, що діяння, вчинення яких погрожує тут службова особа, навряд чи можуть визнаватись законними при тому, що у разі їх здійснення службова особа формально не порушує конкретну правову норму. Як зауважує В.В. Степанов, дії по службі, якими хабароодержувач погрожує хабародавцю при вимаганні хабара, поділяються на такі, які, по-перше, не викликаються службовою необхідністю і, по-друге, не входять у компетенцію службової особи. Автор правий, коли пише, що дії службової особи навіть у межах своєї компетенції, але які не засновані на службовій необхідності, а здійснюються з корисливих чи інших інтересів, не можуть бути визнані законними [17]. До речі, відповідно до п. 10 постанови Пленуму Верховного Суду РФ від 10 лютого 2000 р. № 6 “Про судову практику у справах про хабарництво і комерційний підкуп” під незаконними діями службової особи слід розуміти, зокрема, такі неправомірні дії, які не впливають із службових повноважень особи або вчиняються нею всупереч інтересам служби. Схожу позицію займав свого часу дореволюційний дослідник В.М. Ширяєв, який вважав, що дія службової особи є правомірною, якщо вона формально і матеріально відповідає вимогам закону. Дія по службі, яка задовольняє всі вимоги форми, може бути неправильною по суті, тобто суперечити тим цілям і завданням управління, заради яких вона здійснюється [18].

У цьому контексті повчальним вважаю підхід німецького законодавця. У ч. 3 § 332 КК ФРН зазначається, що частини 1 і 2 цієї статті підлягають застосуванню вже тоді, коли особа, яка погоджується на обіцянку вигоди, вимагає або приймає вигоду як винагороду за вчинення певної дії у майбутньому, демонструє свою готовність: 1) порушити свої обов’язки при вчиненні дій або 2) якщо дія залежить від її розсуду, змінити свою думку у випадку надання вигоди [19]. Зрозуміло, що проблема оцінки правомірності дій службової особи за власним розсудом вирішується тут в іншому аспекті, ніж у моїй публікації, а саме в плані розмежування хабарництва (§ 332) та одержання вигоди (§ 331). Проте сам підхід заслуговує на увагу: якщо згідно з положеннями адміністративного права ФРН службове діяння, вчинене у межах дискреційних повноважень, вважається правомірним, то у кримінально-правовому сенсі дії службової особи

за власним розсудом за певних умов, фактично визнаючись зловживанням повноваженнями, прирівнюються до порушення службових обов'язків. Як повідомляє Д.І. Крупко, у кримінальному праві Швейцарії дискреційне діяння у контексті складів хабарництва також прирівнюється до неправомірного службового діяння і є обтяжуючою ознакою давання та одержання хабара [19]. Вельми цікавою і конструктивною видається пропозиція цього дослідника запровадити у вітчизняну правозастосовну практику принципи застосування дискреційних повноважень, вироблені наукою і судовою практикою ФРН і Швейцарії, з урахуванням того, що діяння особи по службі має визнаватись неправомірним і в тому разі, коли воно порушує один із зазначених принципів.

Таким чином, вимога службовою особою хабара з погрозою використання дискреційних повноважень, ставлячи у небезпеку законні інтереси хабародавця та означаючи погрозу вчинення незаконного діяння по службі, має розцінюватись як вимагання хабара (п. 4 примітки до ст. 368 КК України) з усіма кримінально-правовими наслідками, що з цього випливають. Через сказане, зокрема, немає необхідності в уточненні легального визначення поняття вимагання хабара шляхом виключення з нього вказівки на законність інтересів хабародавця.

Посилання

1. Мельник М.І. Хабарництво: загальна характеристика, проблеми кваліфікації, удосконалення законодавства. – К., 2000. – С. 139.
2. Медведев А.М. Выводительство взятки // Государство и право. – 1996. – № 10. – С. 99 – 100.
3. Офіційний вісник України. – 2004. – № 50. – Ст. 3288.
4. Вісник Верховного Суду України. – 1998. – № 1. – С. 28 – 29.
5. Светлов А.Я. Ответственность за должностные преступления. – К., 1978. – С. 218 – 219.
6. Лукомський В.С. Кримінальна відповідальність за дачу хабара та посередництво в хабарництві: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 1996. – С. 24 – 25.
7. Словарь иностранных слов. – М., 1986. – С. 168.
8. Юридична енциклопедія: В 6 т. – Т. 2: Д–Й. – К., 1999. – С. 195 ; Закурін М.К. Дискреція – дія на власний розсуд. Поняття та прояв // Вісник господарського судочинства. – 2009. – № 4. – С. 19.
9. Люблинский П.И. Основания судебного усмотрения в уголовных делах. – СПб., 1904. – С. 32 – 33.
10. Наумов А. Проблемы кодификации российского уголовного законодательства: новый Уголовный кодекс или новая редакция Кодекса? // Уголовное право. – 2009. – № 4. – С. 47 – 48; Степашин С. Многие нормы проекта КоАП провоцируют злоупотребления чиновников // Российская юстиция. – 2000. – № 6. – С. 23 – 24.
11. Рарог А.И., Грачева Ю.В. Понятие, основания, признаки и значение судебного усмотрения в уголовном праве // Государство и право. – 2001. – № 11. – С. 98.
12. Ющенко Т.В. Дискреційні повноваження суддів та їх роль у цивільному процесі // Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 2. – С. 41 – 44.
13. Рішення Верховного Суду України. Щорічник. – 2003. – С. 132 – 135.
14. Волженкин П.В. Служебные преступления: Комментарий законодательства и судебной практики. – СПб, 2005. – С. 336.
15. Ботнарченко О. Дискреція та її види в діяльності правоохоронних органів // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 4. – С. 105.
16. Рішення Верховного Суду України. Щорічник. – 1997. – С. 132 – 133.
17. Степанов В.В. Квалифицирующие обстоятельства взяточничества // Ученые записки Саратовского юридического института. Вып. 15. – Саратов, 1967. – С. 231.
18. Ширяев В.Н. Взяточничество и лиходательство в связи с общим учением о должностных преступлениях. Уголовно-юридическое исследование. – Ярославль, 1916. – С. 525 – 526.
19. Крупко Д.І. Відповідальність за хабарництво за кримінальним правом Німеччини, Швейцарії та України (порівняльно-правове дослідження): Дис. ... канд. юрид. наук. – Одеса, 2005. – С. 75 – 85, с. 162 – 185.

Проблемні питання кримінальної відповідальності за хабарництво¹

Корупція, під якою зазвичай розуміють підкуп (продажність) службових осіб, обмін влади на гроші та одним із класичних (традиційних) проявів якої виступає хабарництво, є не українським, а загальнолюдським “досягненням”, правовим, економічним і моральним феноменом, покладатись у боротьбі з яким лише на силу кримінального закону було б наївністю. Сказане зовсім не означає приниження тієї ролі, яку мають відігравати у протидії корупції кримінальний закон і діяльність правоохоронних органів. На важливе значення саме кримінального законодавства в цьому плані вказується у міжнародно-правових документах, звернення до яких актуалізується у зв'язку з триваючою в Україні роботою з імплементації міжнародно-правових стандартів у вітчизняне антикорупційне законодавство. З огляду на те, що кримінально-правова наука, на моє переконання, передусім покликана вирішувати прагматичні проблеми тлумачення і вдосконалення кримінально-правових заборон, хотів би привернути увагу учасників конференції всього до кількох неоднозначно вирішуваних фахівцями питань кримінальної відповідальності за хабарництво.

1. Продовжує зберігати свою актуальність як в практичному, так і в теоретичному аспектах проблема визнання службовими особами, а, отже, суб'єктами одержання хабара (ст. 368 КК України) професіоналів (передусім педагогічних і медичних працівників), уповноважених по службі вчиняти юридично значущі дії. Нагадаю, що у судовій практиці колишнього СРСР сформувалась більш-менш усталена позиція з цього питання кваліфікації, яка знайшла відображення у п. 4 постанови Пленуму Верховного Суду СРСР від 30 березня 1990 р. № 4 “Про судову практику у справах про зловживання владою чи службовим становищем, перевищення влади чи службових повноважень, халатність і службове підроблення” і яка полягала у визнанні службовими осіб, діяльність яких характеризується різноманітністю і включає в себе виконання не лише суто професійних обов'язків, а й так званих обов'язків організаційно-розпорядчого характеру. Мались на увазі, зокрема, викладачі, які приймають іспити та заліки, лікарі, які зловживають повноваженнями, пов'язаними із видачею листків тимчасової непрацездатності, з участю у роботі призовних чи медико-соціальних експертних комісій. Подібні чіткі роз'яснення з боку Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ) наразі відсутні.

При цьому в нашій доктрині (зокрема, маються на увазі праці П.П. Андрушка і Р.Л. Максимовича) стає дедалі популярнішою точка зору (свого часу її відстоював, наприклад, Б.В. Здравомислов), згідно з якою при визнанні тієї чи іншої особи службовою не повинен братись до уваги такий критерій, як повноваження вчиняти по службі юридично значущі дії, що породжують виникнення, зміну або припинення правовідносин. Стверджується, що саме з метою недопущення поширювального тлумачення ознак кримінально-правового поняття службової особи законодавець у КК України 2001 р., по-перше, розширив коло документів, які надають права або звільняють від обов'язків і які виступають предметом злочину, передбаченого ст. 358 КК, і, по-друге, передбачив у ст. 354 КК відповідальність за отримання шляхом вимагання незаконної винагороди працівником державного підприємства, установи, організації, який не є службовою особою (так званий “хабар неслужбової особи”).

В юридичній літературі висловлені й інші аргументи на користь невизнання зазначених професіоналів службовими особами. Зазначається, що допуск студента до сесії, переведення його на наступний курс, відрахування з вузу тощо належить не до організаційно-розпорядчих повноважень викладача-екзаменатора, а до компетенції адміністрації вузу, а оформлення різноманітних документів (поряд із власне лікувальними діями) включається в професійну діяльність лікаря. Якщо акцентувати увагу саме на юридичних наслідках службової діяльності, то виходить, що викладач, який за майнові винагороди не фіксує відсутність студентів, наприклад, на практичних заняттях, також є службовою особою, адже наслідком такої відсутності може бути нескладання іспиту і відрахування з вузу. Наголошується і на тому, що пацієнт та

¹ Виступ на міжнародній науково-практичній конференції “Проблеми вдосконалення законодавства про протидію відмиванню злочинних доходів і корупції” (Донбаські правові читання). – 15 травня 2009 р., м. Луганськ, ЛДУВС імені Е.О. Дідоренка.

його роботодавець, студент чи абітурієнт не підлегли по службі, відповідно, лікарю, який видає листок тимчасової непрацездатності, або викладачу, який виставляє екзаменаційну оцінку, а тому визнання організаційно-розпорядчими функцій, здійснюваних у таких правовідносинах, не ґрунтується на законі. Зазначені функції пов'язані із розпорядництвом, але навряд чи з організацією [1].

Однак всупереч викладеним аргументам, а також роз'ясненням, наведеним у п. 1 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво” (у т.ч. про те, які саме обов'язки мають розцінюватись як організаційно-розпорядчі), у правозастосовній практиці України продовжують мати місце непоодинокі випадки засудження за вчинення службових злочинів (і за одержання хабара також) осіб, які не займають адміністративних посад в установах освіти та охорони здоров'я (ректор, декан, завідувач кафедри, головний лікар, завідувач відділення тощо), але професійна діяльність яких включає в себе оформлення та видачу документів, що надають права або звільняють від обов'язків. Для того, щоб у цьому переконатись, достатньо звернутись до такого електронного ресурсу, як Єдиний державний реєстр судових рішень, а так само до листів щодо протидії зловживанням і хабарництву, які Міністерство освіти і науки України періодично надсилає керівництву вузів незалежно від їх відомчого підпорядкування і форм власності.

Вочевидь, ми маємо справу із прогалиною у кримінальному законі, якщо хочете – із застосуванням останнього за аналогією. Але ж зрозуміло і те, що поширювальне тлумачення на практиці організаційно-розпорядчих обов'язків як змістовної характеристики поняття службової особи у даному разі є вимушеним кроком, зумовленим тим, що і освіта, і наука належать до досить корумпованих сфер життєдіяльності нашого суспільства.

Звичайно, варіантом вирішення розглядуваної кримінально-правової проблеми могло б стати таке тлумачення Пленумом ВСУ організаційно-розпорядчих обов'язків, яке б не зводилось лише до керівництва службовою діяльністю підлеглих чи певною ділянкою роботи. Однак все ж краще (юридично коректніше) спробувати змінити ситуацію на краще у законодавчому порядку, у зв'язку з чим привертає до себе увагу КК Республіки Білорусь. Згідно з п. 4 ст. 4 цього КК службовими особами (поряд із тими, хто виконує організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські обов'язки) визнаються і ті особи, які у встановленому порядку уповноважені на вчинення юридично значущих дій. Щоправда, запозичення подібного припису неминуче породжує запитання, чи не ламатиме цей крок відображену у розділі XVII Особливої частини чинного КК України концепцію службових злочинів, які за своєю юридичною природою є не стільки професійними, скільки управлінськими. Наукова проблема, безумовно, існує, однак кричущі життєві реалії вимагають адекватних законодавчих змін. На їх користь вказує і позиція розробників законопроекту “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення”, яким пропонується криміналізувати окремі діяння осіб, які здійснюють професійну діяльність, пов'язану з наданням публічних послуг, – аудиторів, нотаріусів, експертів, оцінювачів тощо (ст. 235-3 – “Зловживання повноваженнями особами, які надають публічні послуги”; ст. 235-5 – “Підкуп особи, яка надає публічні послуги”).²

2. Дискусійним у доктрині є питання про те, чи можуть виступати предметом хабара немайнові блага. Ст. 368 чинного КК України, в якій традиційно говориться про одержання службовою особою хабара у будь-якому вигляді, як на мене, дозволяє давати на поставлене питання ствердну відповідь. Тому можна зрозуміти позицію окремих вітчизняних дослідників, які вважають, що відповідне роз'яснення Пленуму ВСУ (п. 4 згаданої вище постанови від 26 квітня 2002 р. № 5, згідно з яким предмет одержання хабара має виключно майновий характер і означає майно, право на нього чи будь-які дії майнового характеру) відображає лише консерватизм позиції вищої судової інстанції, сформульованої ще за радянських часів.

Так, П.П. Андрушко та А.А. Стрижевська зауважують, що від отримання послуг немайнового характеру службова особа також має вигоду в широкому розумінні, оскільки такими послугами задовольняються її певні потреби. При цьому Пленум ВСУ, даючи відповідне роз'яс-

² Розглянута проблема не втратила своєї гостроти і після ухвалення Закону України від 11 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення”. Легальні визначення поняття службової особи (ч. 3 ст. 18, п. 1 примітки до ст. 364 КК) містять вказівку на виконання організаційно-розпорядчих обов'язків, у зв'язку з чим продовжує поставати питання про визнання професіонала, уповноваженого на вчинення юридично значущих дій (крім того, хто здійснює професійну діяльність, пов'язану з наданням публічних послуг), службовою особою як суб'єктом одержання хабара (ст. 368 КК) або службовою особою юридичної особи приватного права як суб'єктом комерційного підкупу (ч. 3, ч. 4 ст. 235-4 КК).

нення, невиправдано, на думку науковців, пов'язує корисливість тільки з майновою вигодою [2]. Пропозиція вважати хабарем не лише майнову, а й іншу особисту вигоду досить докладно обґрунтовується у роботах А.К. Квіцінії. Вчений переконаний у тому, що предметом хабара може бути все, чим можна підкупити службову особу і здійснити на неї вплив шляхом надання будь-яких благ, послуг незалежно від того, мають вони майнові чи немайнові властивості. Панаючи в літературі і судовій практиці підхід А.К. Квіцінії характеризує як обмежувальне розуміння предмета хабара, що не відповідає суспільній небезпеці хабарництва [3].

Проблема характеру предмета хабара набуває особливої гостроти за умов функціонування ринкової економіки, коли будь-яка послуга, в принципі, може розглядатись як така, що підлягає оплаті і має певну грошову оцінку,³ а тому буває досить непросто розмежувати вигоди матеріального і нематеріального характеру. Проілюструю цю тезу за допомогою двох ситуацій, описаних Б.В. Волженкіним і П.С. Яні.

Якщо службова особа за певне діяння по службі попросить відомого співака виступити безкоштовно на її дні народження, то вважається, що службова особа отримала хабар – вигоду майнового характеру в сумі, яку співак зазвичай бере за участь у подібних заходах. Йдеться про те, що службова особа, придбаваючи ту чи іншу послугу, уникає витрат, яких вона обов'язково зазнала б, якби отримувала відповідну послугу не як хабар. Якщо ж службова особа за певне діяння по службі попросить відомого співака просто побути на дні народження таким собі “весільним генералом”, склад злочину “одержання хабара” відсутній [4]. Якщо службова особа скористається послугами повії, яка зацікавлена у певній поведінці цієї особи з використанням службового становища, вважається, що одержання хабара немає, оскільки сексуальна послуга носить немайновий характер. Якщо ж службовій особі надається повія, чії послуги сплачені тим, хто зацікавлений у певній поведінці службової особи з використанням службового становища, це вже буде розцінюватись як одержання хабара, предметом якого є не послуга повії, а отримана майнова вигода – можливість скористатись сексуальними послугами безкоштовно [5]. Мається на увазі прирівнювання такої ситуації до ситуації, коли відповідній службовій особі передаються гроші для проведення розрахунку з повією за надану сексуальну послугу. При цьому майнова вигода як предмет хабара може полягати не лише в одержанні майна, а й в звільненні від майнових зобов'язань і скороченні витрат, які у конкретній ситуації є звичними або необхідними. Принаймні на таке широке розуміння майнової вигоди орієнтує правозастосувачів Пленум Верховного Суду України, роз'яснюючи в абз. 1 п. 4 своєї постанови від 26 квітня 2002 р. № 5, що слід розуміти під хабарем.

Інші дослідники також вбачають давання-одержання хабара (так званий живий хабар), якщо надання сексуальної послуги службовій особі було оплачено тим, хто зацікавлений у поведінці службової особи з використанням службового становища, і остання усвідомлює цю обставину, а так само тоді, коли у статевий зв'язок зі службовою особою за її діяння по службі вступає повія, чії професійні послуги зазвичай оплачуються [6].

Однак чи потрібно є подібна казуїстика⁴ з точки зору забезпечення кримінально-правовими засобами нормального функціонування управлінської сфери? На мій погляд, питання риторичне.

Взагалі позитивна або негативна відповідь на питання, чи може як хабар фігурувати немайнова (інша особиста) вигода, залежить від сприйняття того чи іншого тлумачення хабара.

Об'єктивне розуміння, відстоюване у т.ч. Пленумом ВСУ, полягає у тому, що предметом хабара вважаються блага, наявність яких піддається більш-менш точному, об'єктивному встановленню. Хабар – це винагорода, здатна покращити майнове становище хабароодержувача,

³ Так, Л.О.Букалєрова вважає, що предметом хабара може виступати певна інформація, наприклад, платні статистичні відомості про насиченість або потреби ринку у певних товарах (Букалєрова Л.А. Уголовно-правовая охрана официального информационного оборота. – М., 2006. – С. 47 – 48).

⁴ Тим більше, що стосовно кримінально-правової оцінки надання повією безоплатної сексуальної послуги службовій особі в юридичній літературі висловлена й інша точка зору, яка зводиться до того, що вчинене у такій ситуації не може визнаватись даванням-одержанням хабара (Полный курс уголовного права: В 5 т. / Под ред. д-ра юрид. наук. проф. А.И.Коробеева. Т. V: Преступления против государственной власти. Преступления против военной службы. Преступления против мира и безопасности человечества. Международное уголовное право. – СПб., 2008. – С. 149).

“...услуга – вступление в половую связь – должна или относиться, или не относиться к числу имущественных вне зависимости от того, кто и кому ее оказывает; так, осуществление, например, ремонтных работ будет признано выгодой имущественного характера как в случае, когда их производит сам взяткодатель (при этом не имеет значения, занимается ли он ремонтными работами профессионально или осуществляет их первый раз в жизни), так и тогда, когда он нанимает для этих целей других лиц” (Лопашенко Н.А. Взятничество: проблемы квалификации // Правоведение. – 1999. – № 2. – С. 109).

предмет, що має певну мінову і споживчу вартість. Факт одержання хабара залежить не від того, яких витрат зазнав хабародавець, придбаваючи передане службовій особі майно, сплачуючи роботи або послугу, а від того, чи мав предмет хабара вартість і яку саме.

Негативне ставлення до благ, позбавлених якості майнової вигоди, як до предмета хабара ґрунтується на об'єктивному розумінні хабара, на користь якого традиційно висувуються наступні аргументи: 1) розгляд немайнових благ як хабара мав би своїм наслідком значне і не виправдане розширення кола діянь, що будуть підпадати під ознаки складів давання та одержання хабара, означав би притягнення до кримінальної відповідальності як хабародавців осіб, дії яких насправді не становлять суспільної небезпеки; 2) визнання хабарем особистої вигоди немайнового характеру потягло б за собою втрату якісної визначеності складу одержання хабара, розчинення його серед інших службових злочинів і дисциплінарних проступків; 3) очевидні процесуальні труднощі, пов'язані з встановленням та доказуванням причинного зв'язку між отриманням немайнових благ і діяннями службової особи по службі. З цього приводу дореволюційний науковець В.М. Ширяєв зауважував, що лише об'єктивне розуміння хабара (хабар як об'єктивно-вимірювана вигода) може бути сприйняте і встановлене судом [7]; 4) такі передбачені чинним законодавством кваліфікуючі ознаки одержання хабара, як великий та особливо великий розміри, однозначно зорієнтовані на майнову вигоду як предмет хабара; 5) майновий характер предмета хабара зовсім не означає відсутності можливості реагувати на отримання належним суб'єктом немайнових вигод, оскільки при цьому не виключається застосування норм кримінального закону про інші службові злочини (зокрема, ст. 364 КК).

Суть суб'єктивного розуміння зводиться до того, що предметом хабара можуть бути блага, які задовольняють найрізноманітніші потреби, бажання, примхи людини, а, отже, здатні вплинути на службову поведінку особи. Інакше кажучи, хабар – це будь-яке благо, що має цінність в очах того, хто його отримує. Як зазначав німецький криміналіст XIX ст. П.А. Фейєрбах, засобом підкупу є все те, що може слугувати для задоволення честолюбства, пиhi або чуттєвості.

Так, саме суб'єктивне розуміння сприйняте доктриною і судовою практикою ФРН, які визнають вигодою (так предмет злочинів, пов'язаних із хабарництвом, позначається у КК цієї країни) будь-який матеріальний або нематеріальний предмет, на який хабароодержувач не має права ні за законом, ні за договором і який поліпшує його економічне, правове або особисте становище. Д.І. Крупко інформує, що у правозастосовній практиці ФРН хабарем визнавалися, зокрема: присудження наукового ступеня; прийняття до престижного клубу; запрошення на полювання; вступ у статевий зв'язок, задоволення інших сексуальних бажань; публікація карикатури на службову особу в журналі. А.Е. Жалінський, посиляючись на роз'яснення Верховного Суду ФРН, предметом хабара називає у т.ч. присудження почесного звання, нагородження орденом, безкоштовні поїздки [8]. Нагадаю, що і у вітчизняній юридичній літературі 20-х р.р. минулого століття пропонувалось вважати хабарем послуги немайнового характеру, здатні завдяки особливостям людської природи слугувати засобом задоволення різноманітних потреб (знайомство з відомим артистом, гра на фортепіано, жіночі пестощі⁵ тощо) [9].

Наведений підхід набуває все більшої актуальності у т.ч. через намагання імплементувати у вітчизняне законодавство положення міжнародно-правових документів, присвячених протидії корупції. Законопроектом “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення” чинний КК України пропонується доповнити низкою нових заборон (наскільки це потрібно – тема окремої розмови), в яких фігурує термін “неправомірна вигода”. У порядку аутентичного тлумачення закону пропонується роз'яснити, що під неправомірною вигодою слід розуміти грошові кошти або інше майно, переваги, пільги, послуги матеріального або нематеріального характеру.⁶

⁵ Свого часу ЗМІ повідомляли про те, що у КНР обговорюється ідея внесення змін до КК, згідно з якими сексуальні послуги, надані членам Комуністичної партії і державним чиновникам, розцінюватимуться як кримінально каране одержання хабара. Обґрунтовувалась необхідність такої законодавчої новели тим, що “сексуальний хабар”, коли чиновнику пропонується молода жінка або дорога повія, нерідко виявляється більш ефективним, ніж підкуп за допомогою грошей чи цінних подарунків (Интердевочек приравняют к взяткам // Зеркало недели. – 19 декабря 2000 г.).

⁶ Таке визначення неправомірної вигоди наводиться як у ст. 1 Закону України від 11 червня 2009 р. “Про засади запобігання та протидії корупції”, так і в п. 1 примітки до ст. 235-1 КК, де роз'яснюється, що слід розуміти під неправомірною вигодою у кримінально-правових нормах про відповідальність за зловживання службовими повноваженнями (ст. 235-1 КК), зловживання повноваженнями особами, які надають публічні послуги (ст. 235-3 КК), комерційний підкуп (ст. 235-4 КК), підкуп особи, яка надає публічні послуги (ст. 235-5 КК), незаконне збагачення (ст. 368-1 КК) і зловживання впливом (ст. 369-1 КК).

Відповідні прецеденти вже відомі чинному законодавству України. Так, у ст. 13 Закону від 7 червня 1996 р. “Про захист від недобросовісної конкуренції” говориться про підкуп працівника або постачальника, який визначається як надання або пропонування йому конкурентом покупця (замовника) матеріальних цінностей чи інших вигод за неналежне виконання або невиконання службових обов’язків. Ст. 14 зазначеного Закону містить подібне визначення підкупу працівника або посадової особи покупця (замовника). Ці законодавчі формулювання (уточню, що до змін, внесених згідно із Законом України від 18 грудня 2008 р. № 689-VI, у ст. 13 і ст. 14 Закону від 7 червня 1996 р. фігурували матеріальні цінності, майнові або немайнові блага) дали М.І. Мельнику підставу слушно зазначити, що предметом вказаних правопорушень можуть бути і немайнові блага (наприклад, посада на підприємстві, послуга нематеріального характеру) [10].

Видається, що настав час для перегляду п. 4 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5, в якому (в частині визначення предмета хабара) дається обмежувальне тлумачення кримінального закону. Найбільш серйозний аргумент проти такого перегляду – труднощі процесуального характеру у встановленні факту надання-отримання немайнових благ на кшталт схвального виступу у ЗМІ, статевого зв’язку, надання престижної роботи, підвищення у службовій кар’єрі, включення до виборчого списку, сприяння у вступі до вузу, визнання особи переможцем конкурсу тощо. Складно, але не неможливо.⁷ До того ж, роз’яснення Пленуму ВСУ про те, що отримання немайнових послуг, пілг чи переваг за наявності до цього підстав може кваліфікуватись за ст. 364 КК (абз. 2 п. 4 постанови від 26 квітня 2002 р. № 5), виходить з того, що факт отримання зазначених благ може і повинен бути доведений у порядку, визначеному КПК.

3. Законопроектом “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення” КК України пропонується доповнити статтею 368-1 під назвою “Незаконне збагачення” із наступною диспозицією: “Одержання службовою особою неправомірної вигоди або передача нею такої вигоди близьким родичам (незаконне збагачення)”.⁸ Наведене положення з’явилося тоді, коли у процесі обговорення вказаного законопроекту зазнала нищівної та, як видається, цілком справедливої критики первісна редакція диспозиції частини 1 ст. 368-1, яка мала такий вигляд: “Отримання у власність службовою особою благ або оформлення передачі, надання таких благ її близьким родичам, законність походження яких не підтверджена у встановленому законом порядку...”

Насамперед із наведеного формулювання не було зрозуміло, хто саме нестиме кримінальну відповідальність за ст. 368-1 у випадку включення її до КК – сама службова особа, її близькі родичі, той, хто передав благо службовій особі чи оформив таку передачу? У висновку Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України на законопроект зверталась увага і на відсутність передбаченого регулятивним законодавством обов’язку службових осіб доводити законність походження наявного у них майна, що однозначно унеможлилювало б застосування відповідної кримінально-правової заборони. У процесі обговорення вказаного антикорупційного законопроекту також констатувалась неузгодженість наведеного вище формулювання конституційному принципу презумпції невинуватості.

Тут доречно нагадати, що у ст. 20 Конвенції ООН проти корупції 2003 р., ратифікованій Законом України від 18 жовтня 2006 р., незаконне збагачення визначається як значне збільшення активів державної посадової особи, яке перевищує її законні доходи та яке ця особа не може раціональним чином обґрунтувати. При цьому у тексті вказаного міжнародно-правового документа зроблене серйозне застереження: держава – учасниця Конвенції розглядає можливість криміналізації незаконного збагачення за умови дотримання своєї конституції та основоположних принципів власної правової системи.

⁷ Д.Г. Михайленко, виступаючи проти визнання немайнової вигоди хабарем, вказує на проблематичність доказування самого факту і визначення моменту одержання службовою особою такої вигоди (Михайленко Д.Г. Кримінально-правова характеристика хабара // Актуальні проблеми держави і права. Збірник наукових праць. Випуск 47. – Одеса, 2009. – С. 63). У відгуку В.О. Навроцького як офіційного опонента на кандидатську дисертацію Д.Г. Михайленка “Підстави кримінальної відповідальності за хабарництво (давання та одержання хабара)” (Одеса, 2009) цілком справедливо зазначається, що складнощі доказування можуть братись до уваги законодавцем при конструюванні диспозицій норм КК, однак не повинні бути аргументом під час тлумачення чинних кримінально-правових заборон.

⁸ Саме такий вигляд має диспозиція ч. 1 ст. 368-1 (назва статті – “Незаконне збагачення”), якою КК доповнено на підставі Закону України від 11 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення”.

Не викликає сумнівів, що про перенесення тягара доказування на обвинуваченого (у т.ч. у розглядуваній ситуації⁹) можна буде вести мову лише після внесення концептуальних змін до ст. 62 Конституції України. Цікаво, що США відмовились ратифікувати Конвенцію ООН проти корупції 2003 р., посилаючись, зокрема, на неприйнятність такого, що суперечить американській конституції, положення про обов'язок чиновника доводити правомірність надмірного збагачення. Цілком очевидно і те, що притягнення до кримінальної відповідальності за незаконне збагачення свідчитиме про неспроможність правоохоронних органів викрити корупціонерів у вчиненні конкретних службових зловживань.

У ст. 20 Конвенції ООН проти корупції презюмується походження майна службової особи внаслідок вчинення корупційних діянь, і цю презумпцію особа, яка обвинувачується у незаконному збагаченні, має спростувати. Але ж, як справедливо зауважує Г.І. Богуш, насправді кошти можуть мати будь-яке походження, хай навіть і незаконне, однак зовсім не обов'язково пов'язане з корупцією [11]. Певним виходом із ситуації, на переконання дослідника, який вважає недоцільною криміналізацію незаконного збагачення, могло б стати встановлення відповідальності публічних службовців за відмову від декларування доходів і майна, а так само за надання завідомо неправдивих відомостей про їх походження, але ухваленню цієї норми має передувати законодавче запровадження системи такого обов'язкового декларування і, головне, реалізація такої системи на практиці. У світлі сказаного заслуговує на підтримку пропозиція розробників антикорупційного законопроекту встановити адміністративну відповідальність за порушення належним суб'єктом встановлених законодавством вимог щодо подання відомостей про доходи та зобов'язання фінансового характеру.¹⁰

Визначення незаконного збагачення, наведене у згаданому законопроекті, підготовленому до ухвалення в остаточній редакції, не просто вихолощує основний зміст цього корупційного діяння у розумінні укладачів Конвенції ООН (живеш не за заробленими коштами і не можеш це розумними чином пояснити – ти злочинець¹¹), а й створює нездоланні труднощі в аспекті відмежування цього нового службового злочину від інших злочинних посягань, вчинюваних службовими особами, і передусім від одержання хабара та заволодіння чужим майном шляхом зловживання службовим становищем.

Більш перспективним напрямом, який дозволить не чіпати конституційний принцип презумпції невинуватості, вважаю вдосконалення цивільно-правового порядку вилучення безпідставно набутого майна (глава 83 ЦК України), у межах якого (у т. ч. для ефективної боротьби з корупцією) цілком природним буде покласти обов'язок доводити законність походження майна на володільця останнього. Вельми показовим є те, що російські фахівці, виступаючи проти криміналізації незаконного збагачення як окремого корупційного злочину і відзначаючи міжгалузевий характер інституту незаконного збагачення, наголошують на переважно цивільно-правовій природі останнього [12]. Вважається, що законодавче запровадження положення

⁹ Однотипна, на мій погляд, правова проблема висвітлюється у фрагменті монографії "Непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів".

¹⁰ Про це йдеться у ч. 1 ст. 212-28 Кодексу України про адміністративні правопорушення.

¹¹ Саме у подібному ключі формулюють диспозицію відповідної кримінально-правової норми автори, переконані у необхідності криміналізації незаконного збагачення як окремого службового злочину. Вони виходять з того, що презумпція невинуватості не може перешкоджати притягненню до кримінальної відповідальності осіб, які становлять підвищену небезпеку для суспільства, а також з того, що встановлення факту надприбутків чиновника породжує серйозні сумніви у тому, що він не корумпований. Так, В. Борков, пропонуючи доповнити КК РФ статтю 290-1 під назвою "Корупційне збагачення", веде мову про перевищення службовою особою своїх активів, а так само активів близьких родичів над законними доходами у значному або великому розмірі (Борков В. Проблемы криминализации коррупционного обогащения в России // Уголовное право. – 2007. – № 2. – С. 31). О. Ведерникова висловлюється за включення до КК РФ норми про відповідальність за незаконне збагачення, розуміючи під останнім придбання службовою особою майна, а так само збільшення майна службової особи, що значно перевищує її законні доходи, якщо ці дії вчинені без встановлених законом, іншим правовим актом або правочином підстав (Ведерникова О.Н. Реализация международно-правовых норм о борьбе с коррупцией в российском уголовном праве // Уголовное право: стратегия развития в XXI веке: материалы Пятой Международной научно-практической конференции 24 – 25 января 2008 г. – М., 2008. – С. 415).

Б.Г. Розовський вважає перспективним застосування аналогічного підходу щодо регламентації відповідальності за легалізацію "брудних" доходів: відповідальність (адміністративну або кримінальну – залежно від розміру відмитих доходів) має наставати за наявність в особи грошових коштів або іншого майна, законність отримання (придбання) якого особа не може довести (Беницкий А.С., Розовский Б.Г., Якимов О.Ю. Ответственность за легализацию преступно приобретенных доходов в уголовном законодательстве Украины и Российской Федерации: Монография. – Луганск, 2008. – С. 109 – 113).

про незаконне збагачення як про оспорювану і врешті-решт нелегітимну власність означатиме розумне посилення публічних засад у цивільному праві.

4. Провокація хабара – це питання, яке вже багато років є своєрідним “каменем спотикання” для більшості юристів різних країн. Можна сказати, що автори, які присвятили свої роботи цій проблемі, поділилися на дві основні групи. Одні з них виступають за скасування ст. 370 КК України і декриміналізацію такого діяння, як провокація хабара, вважаючи, що вказана кримінально-правова норма ускладнює боротьбу з корупцією. На думку інших, провокація хабара є недопустимою і небезпечною, а виключення ст. 370 з КК потягне за собою зростання масштабів зловживань з боку правоохоронців. З цього приводу в юридичній літературі 20-х р.р. минулого століття зазначалось, що, чим слабкішим є кримінально-розшуковий апарат, тим частіше його агенти використовують провокаційні методи [13]. На думку М.І. Мельника, провокація хабара є одним із службових злочинів, вчинення якого може завдати істотної шкоди конституційним правам та свободам людини і громадянина. Постраждати від цього злочину може службова особа не тільки органів державної влади чи органів місцевого самоврядування, а й підприємств, установ і організацій приватної і іншої форми власності, а також будь-яка інша особа, яку спровокували на вчинення цього злочину. Небезпека цього діяння обумовлюється, зокрема, тим, що провокація хабара може використовуватися як потужний засіб впливу на неугодних осіб, конкурентів по бізнесу тощо [14]. Саме подібна логіка міркувань була сприйнята вітчизняним законодавцем, який під час ухвалення КК України 2001 р. висловився за збереження окремої кримінально-правової заборони, присвяченої провокації хабара.

Натомість В.О. Навроцький зазначає, що дії, які полягають у контрольованій пропозиції потенційним хабарникам майнової винагороди, не посягають на жодний правоохоронюваний об’єкт: вони порушують не законні права особи, суспільства, держави, а тільки інтереси корупціонера по ухиленню від кримінальної відповідальності. Пропозиція хабара з метою викриття хабарника не є схиланням до злочину, оскільки хабарник насправді злочину вчинити не зможе, бо його дії є контрольованими. Поведінка і того, хто пропонує “хабар”, і того, хто схильний його прийняти, аж ніяк не порушує нормальної діяльності органів держави чи апарату підприємств, установ, організацій. Відсутня і сумісність посягання, адже принаймні одна особа вчиняє не злочин, а суспільно корисну дію [15]. Науковець звертає увагу на те, що законодавство про оперативно-розшукову діяльність надає право проводити контрольні закупки товарів з метою виявлення фактів протиправної діяльності. Крім цього, положення про контрольовану пропозицію хабара видається цілком прийнятним з урахуванням вчення про крайню необхідність.

Подібним чином розмірковує вітчизняний криміналіст В.П. Бахін, який висловлюється за запровадження в Україні існуючої в окремих зарубіжних країнах практики проведення “перевірок стійкості на отримання презенту” щодо осіб, стосовно яких надходить інформація про здійснюване ними вимагання хабарів [16]. П.С. Яні легітимність проведення “перевірок на чесність” стосовно чиновників, відносно яких є інформація про їх корупційну діяльність, пов’язує з положенням Федерального закону РФ “Про оперативно-розшукову діяльність” в частині покладання на оперативні підрозділи обов’язку попереджати можливу загрозу державній безпеці. Разом із тим інші російські дослідники наполягають на включенні до вказаного Федерального закону змін, які б легалізували провокацію хабара як допустимий оперативний експеримент у боротьбі з корупцією і які б не дозволяли вважати злочином ініціювання злочинної поведінки службової особи, витрати якої перевищують її офіційні доходи, яка здійснює підозрілі фінансові операції, тощо [17].

Чинний закон (ч. 1 ст. 370 КК України) визначає провокацію хабара як свідоме створення службовою особою обставин і умов, що зумовлюють пропонування чи одержання хабара, щоб потім викрити того, хто дав або взяв його. Наведене формулювання відтворює визначення провокації хабара, яке містилось у ст. 171 КК УРСР 1960 р. Конкретні способи провокації (наприклад, порада одержати від будь-кого чи дати кому-небудь хабара), які обирає особа-провокатор з метою викриття, не мають значення для кваліфікації його дій за ст. 370 КК. Важливо лише, щоб зазначені дії створили обстановку і умови для дачі або одержання хабара. “Сутність провокації полягає у певній штучності дій особи, яку провокують: вона діє за обставин, що спеціально створені для того, щоб підштовхнути її до бажаних для провокатора дій. Провокацію (якщо йдеться про провокацію одержання хабара) можна розглядати як специфічний експеримент щодо випробовування посадової особи на моральну та правову стійкість. Провокація – це своєрідна перевірка можливої поведінки за тієї чи іншої ситуації” [18]. З об’єктивної сторони можливі наступні ситуації провокації хабара: 1) службова особа умисно

створює обстановку й умови з метою викликати пропонування давання їй хабара, натякає на це, щоб згодом викрити хабародавця; 2) хабародавець схиляє службову особу одержати хабар з наміром пізніше викрити її у цьому; 3) суб'єкт, маючи на меті викрити хабарника, схиляє службову особу до одержання хабара і передає їй матеріальні цінності. Суб'єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 370 КК України, характеризується прямим умислом. Винна особа усвідомлює, що її дії мають провокаційний характер стосовно іншої особи, яку вона провокує на давання чи одержання хабара. Про наявність прямого умислу в діях провокатора свідчить також мета вчинення цього злочину. Мотиви провокаційної діяльності, не впливаючи на кваліфікацію, можуть бути різними: корисливі, спонукання, кар'єризм, помста, заздрість, інтереси боротьби зі злочинністю тощо.

Що ж стосується службової особи, яка в результаті провокаційних дій стосовно неї виявила бажання чи просто погодилась на одержання хабара, то законодавство України не передбачає звільнення її від кримінальної відповідальності. З цього приводу Пленум ВСУ в постанові від 26 квітня 2002 р. № 5 "Про судову практику у справах про хабарництво" роз'яснив: "Свідоме створення службовою особою обставин і умов, що зумовлюють пропонування чи одержання хабара, з метою викрити того, хто його дав або одержав (провокація хабара), є закінченим злочином з моменту вчинення зазначених дій незалежно від того, чи було дано або одержано хабар ... Те, що давання або одержання хабара відбулось у зв'язку з провокацією, не виключає відповідальності того, хто його дав або одержав" (п. 23 постанови).

Відповідно до ст. 304 КК РФ під провокацією хабара чи комерційного підкупу розуміється спроба передати службовій особі або особі, яка виконує управлінські функції в комерційних чи інших організаціях, без її згоди грошей, цінних паперів, іншого майна чи надання їй послуг майнового характеру з метою штучного створення доказів вчинення злочину або шантажу. Наведене визначення має низку відмінностей порівняно з вітчизняним КК. По-перше, диспозиція ст. 304 КК РФ передбачає провокацію не тільки хабара, а й комерційного підкупу, поняття якого в КК України наразі відсутнє.¹² По-друге, ст. 370 КК України передбачає відповідальність як за провокацію пропонування, так і одержання хабара, а КК РФ охоплює тільки провокацію одержання хабара. По-третє, відрізняються ці злочини і за суб'єктом: ст. 370 КК України говорить лише про службову особу, а згідно зі ст. 304 КК РФ суб'єктом злочину виступає будь-яка осудна особа. По-четверте, мета провокаційних дій у КК РФ визначена як мета штучного створення доказів вчинення злочину або шантажу, що не є обов'язковим для передбаченого ст. 370 КК України складу злочину "Провокація хабара". По-п'яте, описання злочинного діяння у ст. 370 КК України як створення певних обставин і умов видається більш вдалим, ніж закріплене у ст. 304 КК РФ розуміння провокації хабара як спроби передати певні предмети чи надати послуги. Адже такий виклад диспозиції кримінально-правової заборони наводить на думку про неузгодженість між змістом та назвою цієї норми КК¹³.

Разом із тим слід звернути увагу на те, що диспозицією ст. 370 КК не охоплюються випадки підкидання предмета нібито як хабара у робочий кабінет або автомобіль службової особи, вручення їй цього предмета шляхом обману, переказ грошей на банківський рахунок службової особи без повідомлення їй про це тощо. За наявності підстав подібні дії можуть розцінюватись як передбачене ч. 2 ст. 372 КК притягнення завідомо невинного до кримінальної відповідальності, поєднане із штучним створенням доказів обвинувачення.

Складною правозастосовною проблемою є відмежування провокації хабара від правомірних оперативно-розшукових заходів, спрямованих на викриття хабарництва, на те, щоб отримати додаткову інформацію, необхідну для прийняття рішення про порушення кримінальної

¹² На підставі Закону України від 11 червня 2009 р. "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення" КК України доповнено статтею 235-4 ("Корупційний підкуп"). Суб'єктом цього злочину в частині одержання неправомірної вигоди виступає службова особа юридичної особи приватного права. Враховуючи відмінність вказаної особи від службової особи як суб'єкта одержання хабара, а так само відсутність законодавчої вказівки про поширення дії ст. 370 КК на випадки вчинення комерційного підкупу, можна зробити висновок про те, що сфера застосування кримінально-правової норми про провокацію хабара істотно звузилась.

¹³ "Сопоставление ст. 304 УК РФ с общим теоретическим понятием провокации преступления показывает, что в ней ни о какой провокации речи не идет, ибо она по существу предусматривает частный случай фальсификации доказательств. Для провокации же преступления обязательно требуется, чтобы провокатор добился согласия на принятие указанными лицами предмета взятки либо коммерческого подкупа, о чем он в последующем и сообщает в органы власти с разоблачением о совершении преступления спровоцированными ими лицами" (Иванов В.Д. Правовые последствия оперативного эксперимента // Сборник научных трудов РГЭА. – Ростов-на-Дону, 1996. – С. 32).

справи. Згідно зі ст. 6 Закону України від 18 лютого 1992 р. із змінами “Про оперативно-розшукову діяльність” підставою для проведення такої діяльності виступає, зокрема, наявність достатньої інформації про: злочини, що готуються або вчинені невстановленими особами; осіб, які готують або вчинили злочин; осіб, які переховуються від органів розслідування або ухиляються від відбування кримінального покарання.

Виходячи з цього, в матеріалах справи повинні фігурувати певні попередні відомості, які є підставою для проведення оперативно-розшукових заходів. Це може бути, наприклад, заява потерпілого про вимагання у нього хабара, рапорт працівника правоохоронного органу, аудіо чи відео запис, який підтверджує факт вимагання або пропозиції хабара. Зазначені документи повинні бути зареєстровані у встановленому законом порядку, хоч зрозуміло і те, що зацікавлений співробітник правоохоронного органу може організувати проведення відповідного оперативно-розшукового заходу на підставі сфальсифікованих даних. Таким чином, виявлення і документування ознак хабарництва вважається правомірною оперативно-розшуковою діяльністю, яка відрізняється від кримінально караної провокації хабара, за умови, що має місце конкретна інформація. У тому разі, коли інформація про корупційні діяння носить загальний характер, є тільки припущення про те, що певна службова особа живе явно не за чесно заробленими коштами, підстав для проведення оперативно-розшукових заходів згідно з чинним законодавством, на мій погляд, немає.

Як слушно зауважує В.П. Котін, при провокації хабара оперативні працівники не мають підстав для проведення оперативно-розшукових заходів і, крім цього, вони проводять їх з порушенням вимог законодавства. У разі правомірної оперативно-розшукової діяльності правоохоронці тільки фіксують події і факти, а у випадку провокації хабара – ініціюють поведінку службових осіб та інших громадян [19]. Можна сказати, що при проведенні правомірних оперативно-розшукових заходів під контроль правоохоронних органів беруться вже наявні процеси, пов’язані із посяганням на об’єкт кримінально-правової охорони.

Наступна відмінність полягає в тому, що при провокації хабара провокатор сам викликає в інших осіб намір вчинити злочин з метою їх викриття. Тому не є провокацією випадки, коли службовій особі, яка не виявила з цього приводу будь-якої активності, пропонують хабар, і вона для викриття і затримання нібито погоджується прийняти його. Дії хабародавця у такій ситуації не є закінченим даванням хабара, оскільки фактично хабар не прийнято, і службова особа його одержувати не збиралася.¹⁴ Не визнаються провокацією і дії, вчинені з метою викриття хабарників, коли службова особа вимагає хабар, і громадянин для того, щоб викрити її, погоджується на задоволення цієї вимоги, а далі вже з відома відповідних органів передає службовій особі матеріальні цінності. У цьому разі дії службової особи, на мою думку, необхідно кваліфікувати як замах на одержання хабара, оскільки фактично матеріальні цінності передавались їй лише під виглядом хабара, щоб викрити особу, яка мала намір вчинити і вчинила певні кримінально карані дії. Щоправда, Пленум ВСУ зайняв з цього питання іншу позицію і вбачає в аналізованій ситуації закінчений склад злочину, передбаченого відповідною частиною ст. 368 КК (абз. 3 п. 10 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5).

Ситуації “імітації хабара” присвячений п. 24 зазначеної постанови Пленуму. Згідно з ним в діях особи, яка у зв’язку з вимаганням у неї хабара, перш ніж його дати, звернулася до органів влади з метою викриття вимагача, відсутній склад злочину. Тому її не слід звільняти від відповідальності на підставі ч. 3 ст. 369 КК, застосуванню підлягає п. 2 ч. 1 ст. 6 КПК. У таких випадках предмет хабара належним чином індивідуалізується з тим, щоб надалі його можна було ідентифікувати, встановити місцезнаходження, отримати докази контакту хабароодержувача з отриманим предметом. Крім цього, гроші та інші цінності, які особа передала як хабар з метою викрити хабароодержувача, слід повертати законному власнику на підставі п. 5 ч. 1 ст. 81 КПК.

Як правильно зазначається в юридичній літературі, критерієм відмежування правомірних дій працівників оперативних підрозділів від провокаційної поведінки в процесі виявлення тих, хто отримує хабарі, є ініціативні дії з боку останніх, зафіксовані одним із способів, передбачених законодавством. Сама пропозиція дати хабара з боку службової особи вже є умисною дією, яка спрямована на створення умов для скоєння злочину, тобто це не просто виявлення намі-

¹⁴ Згідно з новою редакцією ст. 369 КК України пропозиція хабара утворює склад закінченого злочину, передбаченого частиною 1 цієї статті. Як відомо, раніше обіцянка дати хабар, не підкріплена діями, спрямованими на виконання такої обіцянки, визнавалась незлочинним виявленням наміру.

ру, а готування до злочину [20]. Тому проведення оперативних заходів у подібних випадках є не провокацією; такі заходи не ініціюють злочинну поведінку особи, а втручаються у вже триваючу реалізацію злочинного наміру, засвідчуючи при цьому події і факти. Якщо чітко вираженої і зафіксованої ініціативи службової особи отримати хабар немає, а працівники правоохоронних органів лише припускають, що ця особа може взяти хабар, підстав для проведення оперативно-розшукових заходів згідно з чинним законодавством я не вбачаю. Так, навряд чи правомірними за наявності у чинному КК ст. 370 будуть дії правоохоронця, який, озброївшись технічними засобами для фіксації проявів корупції, видає себе за бізнесмена-початківця, який прагне зареєструвати свою підприємницьку діяльність у місцевих органах влади.

Постає питання, чи доцільно в якості одного із заходів протидії корупційним проявам обмежитись лише виключенням з КК України норми про відповідальність за провокацію хабара? Якщо законодавець піде на такий крок, то дії службової особи, яка спровокувала хабарництво, за наявності до цього підстав будуть розцінюватися як зловживання владою чи службовим становищем або перевищення влади чи службових повноважень. Думка розглядати провокацію хабара як різновид злочину, передбаченого ст. 364 (365) КК, не може викликати особливих заперечень. На користь такої позиції говорить збіг елементів складів злочину: суб'єкт – службова особа, суб'єктивна сторона – прямий умисел, особиста заінтересованість. Якщо буде відсутня ознака зловживання, то службові особи відповідатимуть за підбурювання до давання або одержання хабара. Такий підхід цілком узгоджується із законодавчим визначенням підбурювача (ч. 4 ст. 27 КК), який може діяти, керуючись різними мотивами і переслідуючи різні цілі. Як одна з таких цілей може виступати викриття хабародавця або хабароодержувача. Правий М.І. Мельник, який характеризує передбачену ст. 370 КК України провокацію хабара як “спеціальний вид підбурювання до вчинення злочину, а саме – до давання або одержання хабара” [21].

Тому для легалізації такої поведінки, як провокація хабара, необхідно буде внести зміни та доповнення до деяких нормативних актів, зокрема, змінити Закон України “Про оперативно-розшукову діяльність”, надавши працівникам оперативних підрозділів ОВС і СБУ додаткові повноваження, а саме право здійснювати контрольовану пропозицію хабара, спрямовану на викриття хабарництва. Необхідність цього кроку зумовлена тим, що Україна знаходиться на такому етапі свого розвитку, коли для боротьби з корупцією потрібно вживати більш твердих і рішучих заходів. В літературі справедливо зазначається, що не варто відкидати як таку можливість використання провокації та інших подібних прийомів, оскільки у боротьбі із витонченою злочинністю нерідко потрібні і хитрість, і обман супротивника [22]. Генеральною прокуратурою України на виконання п.2 рішення РНБО від 31 жовтня 2008 р. “Про стан протидії корупції в Україні”, введеного в дію Указом Президента України від 27 листопада 2008 р., розроблено проект Закону України “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо протидії хабарництву”. Цим законопроектом, зокрема, пропонується ч. 1 ст. 8 Закону України “Про оперативно-розшукову діяльність” доповнити положенням про можливість проведення такого оперативно-розшукового заходу, як “контрольна передача та прийняття хабара”.¹⁵

Конфліктну ситуацію, яка на сьогодні склалася між необхідністю результативної боротьби з корупційними злочинами і конституційно закріпленими правами та інтересами людини і громадянина, треба вирішити за допомогою законодавчого компромісу, який буде полягати, з одного боку, в легалізації контрольованої пропозиції хабара, а, з іншого, у встановленні низки серйозних обмежень щодо цього (чітке встановлення умов, порядку проведення цих заходів, а також умов, за яких особа, яка погодилась дати чи взяти хабара, нестиме кримінальну відповідальність).

Посилання

1. Егорова Н. Управленческие функции специального субъекта преступления (уголовный закон, теория, судебная практика) // Уголовное право. – 2007. – № 2. – С. 48; Максимович Р.Л. Поняття службової особи у кримінальному праві України: Монографія. – Львів, 2008. – С. 191 – 209; Шнитенков А.В.

¹⁵ У тому, що запровадження цього оперативно-розшукового заходу дозволить ефективно протидіяти хабарництву, впевнений начальник Департаменту державної служби боротьби з економічною злочинністю МВС України Л. Скалозуб (Чи не бажаєте відсьорбнути з державної годівниці? // Юридичний вісник України. – 27 червня – 3 липня 2009 р. – № 26).

Ответственность за преступления против интересов государственной службы и интересов службы в коммерческих и иных организациях. – СПб., 2006. – С. 105 – 107.

2. Андрушко П.П., Стрижевська А.А. Злочини у сфері службової діяльності: кримінально-правова характеристика. – К., 2006. – С. 266 – 267.

3. Квициния А.К. Взятничество и борьба с ним. – Сухуми, 1980. – С. 33; Квициния А.К. Должностные преступления. – М., 1992. – С. 132.

4. Яни П. Выгоды имущественного характера как предмет взятки // Законность. – 2009. – № 1. – С. 19.

5. Волженкин Б.В. Служебные преступления: Комментарий законодательства и судебной практики. – СПб., 2005. – С. 169 – 170.

6. Андрушко П.П., Стрижевська А.А. Вказана праця. – К., 2006. – С. 268 – 269; Михайленко Д.Г. Кримінально-правова характеристика хабара // Актуальні проблеми держави і права. Збірник наукових праць. Випуск 47. – Одеса, 2009. – С. 66; Панченко П. Коррупция в образовательных учреждениях: составы преступлений и соотношение с непроступными деяниями // Уголовное право. – 2005. – № 2. – С. 55.

7. Ширяев В.Н. Взятничество и лиходелательство в связи с общим учением о должностных преступлениях. Уголовно-юридическое исследование. – Ярославль, 1916. – С. 536.

8. Крупко Д.І. Відповідальність за хабарництво за кримінальним правом Німеччини, Швейцарії та України (порівняльно-правове дослідження): Дис. ... канд. юрид. наук. – Одеса, 2005. – С. 52 – 69; Жалинский А.Э. Современное немецкое уголовное право. – М., 2004. – С. 514.

9. Эйсмэн С.В. Может ли быть предметом взятки нематериальное благо // Вестник советской юстиции. – 1925. – № 18. – С. 703 – 704; Паше-Озерський Н.П. Урядові (службові) злочини (арт. 97 – 109) // Кримінальний кодекс УСРР. Текст та практичний коментар. – Харків, 1930. – С. 164; Приградов-Кудрин А. Нематериальные выгоды и взяточничество // Право и жизнь. – 1925. – № 7 – 8. – С. 89 – 95.

10. Дудоров О.О., Мельник М.І., Хавронюк М.І. Злочини у сфері підприємництва. Навчальний посібник / За ред. Хавронюка М.І. – К., 2001. – С. 407.

11. Богуш Г.И. Конвенция Организации Объединенных Наций против коррупции // Вестник Московского университета. Серия 11. Право. – 2006. – № 3. – С. 33 – 34.

12. Алексеев А. Презумпции против коррупции // Законность. – 2008. – № 4. – С. 2 – 8; Камынин И. Международное законодательство о борьбе с коррупцией и нормы УК РФ // Законность. – 2005. – № 11. – С. 13 – 14; Алексеев А.И., Овчинский В.С., Побегайло Э.Ф. Российская уголовная политика: преодоление кризиса. – М., 2006. – С. 109 – 110; Лапунин М.М. Вторичная преступная деятельность: понятие, виды, проблемы криминализации и пенализации. – М., 2006. – С. 187 – 189; Кушниренко С., Зоточкин А. Об имплементации в национальное законодательство России международно-правовых норм, направленных на усиление борьбы с коррупцией // Уголовное право. – 2006. – № 6. – С. 107 – 108; Савинский А.В. О роли института неосновательного обогащения в борьбе с коррупцией // Юридический мир. – 2006. – № 3. – С. 21 – 22.

13. Зильберштейн Н. Ответственность за дачу взятки при провокации // Вестник советской юстиции. – 1925. – № 1. – С. 18 – 19.

14. Мельник М. Провокація хабара як “підводний камінь” підприємництва // Підприємцтво, господарство і право. – 2000. – № 3 – С. 47.

15. Навроцький В. Провокація хабара як можливий спосіб боротьби з корупцією // Вісник Академії правових наук України. – 1998. – № 4. – С. 157.

16. Бахин В.П. Возможность использования провокации и обмана в качестве средств выявления и изобличения преступников // Науковий вісник Дніпропетровського юридичного інституту МВС України. – 2001. – № 1. – С. 53.

17. Яни П. “Проверка на честность”, или уголовно-правовые основания выявления взяточничества // Законность. – 2007. – № 1. – С. 36 – 37; Александрова И.А., Шевелев А.В. О радикализации мер по борьбе с коррупцией // Преступность, экономика и организованная преступность. Под ред. д-ра юрид. наук, проф. А.И. Долговой. – М., 2007. – С. 128 – 134.

18. Мельник М. Вказана праця. – С. 48.

19. Котин В.П. Провокация взятки (к проблеме совершенствования законодательства) // Государство и право. – 1996. – № 2. – С. 85.

20. Селезнев М. Эксперимент или провокация? (К вопросу о борьбе с коррупцией) // Российская юстиция. – 1996. – № 5. – С. 51; Капканов В. Разграничение преступлений и провокации их совершения // Уголовное право. – 2007. – № 6. – С. 116.

21. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2008. – С. 102.

22. Чечетин А.Е. О проблеме обеспечения прав граждан на неприкосновенность частной жизни в оперативно-розыскной деятельности // Российский следователь. – 1999. – № 3. – С.3.

Порнографія і кримінальний закон: питання кваліфікації, проблеми вдосконалення законодавства¹

В юридичній літературі деякі кримінальні закони інколи називають законами-символами, не здатними усунути причини та умови заборонених ними під загрозою покарання певних форм поведінки людини. Нелегальні товари і послуги, за допомогою яких частина населення задовольняє свої потреби, у будь-якому разі надходять на ринок, зростаючи в ціні із-за ризику бути притягненим до кримінальної відповідальності. Класичним прикладом закону-символу є, на мій погляд, ст. 211 чинного КК України.

Вважається, що термін “порнографія” має латинське походження (porno – непристойний, grafire – писати) і означає непристойне зображення сексуальних стосунків, є синонімом розпусти, статевої і моральної розбещеності. Порнографія була поширена ще у стародавні часи. Так, серед руїн Помпеї знайдені настінні зображення сцен статевого життя та інші малюнки, які мають непристойний характер.

Незаконні дії з порнографічними предметами (ст. 211 КК України) є конвенційним злочином, тобто діянням, криміналізація якого відбулась у зв'язку з виконанням державою взятих на себе міжнародно-правових зобов'язань. У 1923 р. у Женеві була підписана Міжнародна конвенція про боротьбу з обігом порнографічних видань і торгівлею ними, до якої СРСР приєднався у 1935 р., прийнявши загальносоюзний закон – постанову ЦВК і РНК СРСР “Про відповідальність за виготовлення, зберігання і рекламу порнографічних видань, зображень та інших предметів і за торгівлю ними”.

Відповідно до положень Женевської конвенції злочинами визнавались наступні діяння: 1) виготовлення, зберігання порнографічних видань з метою їх продажу, поширення або публічного виконання; 2) ввезення, перевезення, вивезення (особисто або через іншу особу) таких видань для досягнення однієї з вказаних вище цілей або для запускання таких предметів в обіг; 3) торгівля, поширення, публічна демонстрація, здавання у прокат порнографічних видань; 4) анонсування чи оголошення шляхів, через які ці видання можна отримати.

Чинна і на сьогодні Конвенція 1923 р. містить приблизний перелік порнографічних видань (твори, фільми, листівки, малюнки, емблеми, фотографії), проте не розкриває поняття порнографії, тобто питання про те, який предмет вважається порнографічним, вирішується на підставі положень національного законодавства.

Женевську конвенцію, присвячену протидії обігу порнографії, підписали 63 країни і відбулося це у перші роки після її прийняття. Вже тривалий час бажаючих приєднатись до вказаного міжнародно-правового документа у світі не знаходиться. Відзначаючи, що порнографія є злочином міжнародного характеру, фахівці вимушені констатувати, що закони про боротьбу з нею у переважній більшості мовчать, застосовуються вибірково, що зводить дієвість положень Женевської конвенції нанівець [1].

Ст. 211 КК України, яка встановлює кримінальну відповідальність за незаконні дії з порнографічними предметами, викладена в редакції Закону України від 14 листопада 1996 р. “Про внесення змін і доповнень до Кримінального кодексу України і Кодексу України про адміністративні порушення”. Злочином визнається ввезення в Україну з метою збуту або розповсюдження творів, зображень або інших предметів порнографічного характеру, а також їх виготовлення, збут і розповсюдження.

На сьогодні Україна, як, зокрема, Білорусь, Болгарія, Киргизія, Туркменістан, а так само мусульманські країни, належить до тієї групи держав, законодавство яких закріплює режим повної заборони порнографії. Офіційна точка зору, яка знаходить відображення у чинному кримінальному законі та у двох проектах КК України, полягає в тому, що обіг порнографічних предметів є доволі небезпечним посяганням на моральні засади життєдіяльності суспільства. Ст. 13 Основ законодавства України про культуру від 14 лютого 1992 р. забороняє розповсюдження продукції порнографічного характеру. Відповідно до ст. 7 Європейської конвенції про транскордонне телебачення від 5 травня 1989 р. всі відеосюжети програм щодо їхніх презен-

¹ Стаття опублікована: Юридичний вісник України. – 7 – 13 грудня 2000 р.

тацій і змісту мають поважати гідність людини та основні права інших людей, зокрема, вони не повинні бути непристойними, особливо містити порнографію.

Суспільна небезпека злочину, передбаченого ст. 211 КК, визначається тим, що це діяння негативним чином впливає на нормальний фізичний та психічний розвиток неповнолітніх, створює у них викривлене уявлення про інтимні стосунки між людьми², пропагує доступність жінки, принижує людську гідність, виступає засобом нетрудового збагачення і, пробуджуючи нездорові інстинкти, відіграє роль каталізатору різних статевих злочинів, у тому числі насильницького характеру. За повідомленнями ЗМІ, виготовлення порнографічної кіно- та відеопродукції перетворилось у сучасній Росії в серйозний і прибутковий різновид нелегального підприємництва. Ціна 120-хвилинного запису з відповідними зображеннями, призначеного для закордонних глядачів, не буває меншою за 10 тис. доларів США [2].

У 1984 р. в університеті штату Нью-Гемпшир було проведено дослідження зв'язку між тиражами порнографічних видань у різних штатах і статистичними даними про кількість зґвалтувань. Науковці на чолі з Л. Бароном з'ясували чітку залежність: збільшення на два відсотки тиражів порнографічних видань призводять до зростання кількості зґвалтувань в середньому на один відсоток. Проведене у 70-х роках двома німецькими сексопатологами Ф. Зігушем і Г. Шмідтом дослідження, яке охоплювало 600 чоловіків і жінок, дозволило встановити, що після перегляду порнофільмів всі без винятку учасники експерименту почували себе більш збудженими, емоційними, агресивними і роздратованими.

Варто однак відзначити дискусійність і неоднозначність питання про характер впливу порнографії на свідомість людини. Досить поширеною є думка про те, що порнографія є своєрідним емоційним клапаном, перевіреним століттями засобом встановлення психічної рівноваги, а тому обмеження щодо обігу відповідних предметів не повинні стосуватись дорослих і психічно здорових людей. Виявляється, що менш відверті сексуальні матеріали, охоплювані поняттям еротики, нерідко чинять на індивіда більший збуджуючий вплив, ніж "жорстка" порнографія, посилюють почуття роздратованості. Відомо, що сучасна сексологія використовує порнографічні предмети, наприклад, відеофільми з терапевтичною метою для лікування деяких статевих розладів. Згідно з таким підходом ст. 211 чинного КК надає можливість довільного, вибіркового застосування кримінально-правової репресії, є штучним усуненням меж між нормами права і вимогами моралі.

Німецький кримінолог Г.Й. Шнайдер, посиляючись на дані дослідника з Копенгагенського університету Б. Кучинські, пише про те, що запровадження у Данії дозволу на вільний обіг порнографії зумовило зменшення кількості випадків сексуальних розбещень малолітніх [3]. Пояснюється це тим, що порнографія зайняла місце сексуальних дій з дітьми, які для більшості злочинців були не самоціллю, а лише заміною недосяжного для них нормального гетеросексуального акту. Спеціальні дослідження, проведені у цій країні після скасування наприкінці 60-х років всіх юридичних обмежень на виробництво і розповсюдження порнографічних предметів, дозволили сформулювати висновок про те, що вільний доступ до порнографії загалом сприяв зменшенню кількості злочинів у сексуальній сфері і не призвів до розвитку у її споживачів ненормальних форм сексуальної поведінки [4]. При цьому кількість зґвалтувань дещо зросла, а зменшення кількості інших зареєстрованих правопорушень статевого характеру частково пояснювалось посиленням терпимості поліції та громадськості до порнографії по мірі насичення нею ринку. Підкреслювалась нетривалість як позитивного (приємні, заспокійливі почуття), так і негативного (агресивність, збудження, неприємні емоції) впливу еротики та порнографії на свідомість людини, опосередкований характер цього впливу, який лише активізує усталені форми сексуальної поведінки.

Іноколи можна прочитати навіть про те, що особи, які систематично переглядають порнографічні фільми, більш вимогливо ставляться до фізичної привабливості і сексуальності своїх партнерів. Разом із тим встановлено, що інтенсивне сприйняття порнографії з часом призводить до заміни сексуальних відносин із статевими партнерами сексуальними відносинами без емоційної прихильності.

У багатьох зарубіжних країнах для обігу продукції порнографічного характеру діє спеціально створена інфраструктура (секс-шопи, кінотеатри тощо). Видається, що і в Україні законодавст-

² "Зводячи взаємодію статей до непристойних гімнастичних вправ, порнографія дає приклади спрощеного, неповного, щоб не сказати хибного, уявлення про секс людям, котрі не мають у цій сфері ніякого досвіду" (Шевченко А. Завзято працює порно // Дзеркало тижня. – 12 січня 2008 р. – № 1).

во про суспільну мораль має розвиватись у цивілізованому напрямі легалізації контрольованого (регламентованого) обігу продукції порнографічного характеру, що обов'язково передбачає встановлення суворої (кримінальної та адміністративної) відповідальності за порушення вимог щодо локалізації та умов розповсюдження такої продукції, зокрема, за доступ до неї неповнолітніх³, за недотримання правил торгівлі порнографічними предметами, за демонстрацію відповідної кіно- та відеопродукції у невстановлених місцях і особливо за залучення неповнолітніх до створення такої продукції та її розповсюдження.⁴ Інакше кажучи, ідея полягає в тому, щоб на законодавчому рівні дозволити і при цьому обмежити поширення порнографії колом тих дорослих осіб, які бажають сприймати такий різновид інформації. У будь-якому разі, якщо попит на відповідну продукцію існує, пояснювати все розбещеністю окремих суб'єктів не варто.⁵

Підтримуваний мною режим часткової легалізації порнографії, у межах якого слід однозначно заборонити обіг дитячої порнографії і, вочевидь, "кваліфікованої дорослої" порнографії (зображення сексуального насильства, деяких статевих збочень тощо), останнім часом отримує у світі все більше розповсюдження й існує у таких країнах, як Австралія, Австрія, Азербайджан, Албанія, Бельгія, Боснія і Герцеговина, Вірменія, Грузія, Данія, Іспанія, Казахстан, Колумбія, Коста-Ріка, Латвія, Македонія, Нідерланди, Норвегія, Перу, Польща, Сальвадор, Словенія, США, Таджикистан, Угорщина, Узбекистан, Франція, Чехія, Швейцарія, Швеція, Естонія, Японія.

Розуміючи всю спірність висловленої пропозиції, зазначу, що існує нагальна необхідність вирішення проблеми обігу порнографії.⁶ Про актуальність звернення до неї свідчить хоча б та обставина, що окремими фахівцями вже ставиться питання про неконституційність ст. 211 чинного КК України [5]. Варіантом вирішення проблеми легалізації у певних межах обороту порнографічної продукції у тексті нового КК могла б стати вказівка на незаконний характер дій з відповідними предметами, яка б означала, що за певних умов такі дії є правомірними. Зрозуміло однак, що пропонований бланкетний спосіб викладення диспозиції аналізованої кримінально-правової заборони є прийнятним лише за умови, що регулятивне законодавство дозволить обмежений обіг порнографічної продукції.

У протилежному випадку виникне ситуація, яка наразі склалась у РФ. Через відсутність законодавчого акту, присвяченого регулюванню обороту продукції сексуального характеру,

³ Щоправда, навіть стосовно неповнолітніх виникає парадоксальна, за справедливим висловлюванням П.П. Сердюка, ситуація: з одного боку, вони можуть вступати у легальні сексуальні стосунки, з іншого, їм заборонено переглядати порнографічні твори, в яких сексуальні відносини людей відображаються в їх фізіологічній наочності (Сердюк П.П. Моральність як об'єкт кримінально-правової охорони // Кримінальне право України. – 2007. – № 1. – С. 23).

⁴ Положення про недоцільність кримінальної відповідальності за розповсюдження порнографічних предметів серед повнолітніх осіб висунув у своєму дисертаційному дослідженні С.Ф. Денисов, який запропонував викласти диспозицію відповідної кримінально-правової заборони у такій редакції: "Виготовлення з метою розповсюдження, а так само розповсюдження порнографічних предметів серед неповнолітніх..." (Денисов С.Ф. Кримінальна відповідальність за злочини проти громадської моралі (ст. ст. 210, 211, 211-1 КК України): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 1996. – С. 7, с. 17 – 18).

Дослідивши стан громадської думки з розглядуваного питання, О.П. Рябчинська констатувала, що в сучасних умовах переважна більшість населення України не сприймає дії з порнографічними предметами як суспільно небезпечні, як такі, що вимагають застосування заходів кримінально-правової репресії (Рябчинська О.П. Боротьба з розповсюдженням порнографічних предметів і творів, що пропагують культ насильства і жорстокості: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 6, с. 14). Поділяю думку цієї авторки про доцільність часткової декриміналізації дій, наразі заборонених ст. 301 КК, і запровадження диференційованого порядку розповсюдження порнографічних предметів, який би враховував їх класифікацію, місце розповсюдження, вік споживачів такої продукції, вимоги щодо її маркування тощо. Щоправда, висунувши конструктивну, на моє переконання, ідею часткової декриміналізації обігу порнографічних предметів, О.П. Рябчинська чітко не вказала, яких конкретно змін у випадку реалізації такої ідеї має зазнати КК України.

⁵ Як висловився працівник однієї американської порно-студії, якщо мешканці США протягом року беруть напрокат 700 млн. порнокасет, то це не мільйон збоченців, кожен з яких переглядає по 700 фільмів – явище набагато ширше (Туровский А. Кризис кино "три икса" // Газета "2000". – 2 июля 2004 г. – С. 6). На думку американського кримінолога К. Бартола, сексуально збуджуюча порнографія, в якій немає жорстокості, повинна бути доступною у вільному суспільстві і, вочевидь, має певну соціальну цінність (Бартол К. Психология криминального поведения. – М.: Олма-Пресс, 2004. – С. 249).

⁶ С.Я. Лихова, хоч і закликає знищити порнографічну продукцію як різновид "предметів поза законом", що задовольняють ниці потреби, визнає різний вплив порнографії на свідомість підростаючого покоління і дорослих людей. "Ці предмети не можуть позитивно впливати на свідомість неповнолітніх у той час, як щодо повнолітніх осіб ... обмеження не можуть бути такими жорсткими" (Лихова С. Правове регулювання суспільних відносин, пов'язаних з поширенням в Україні продукції, що пропагує культ насильства, жорстокості та сексуальної розпусти // Вісник прокуратури. – 2008. – № 6. – С. 115 – 120). Звідси випливає, що суспільні відносини, предметом яких є порнографічна продукція, все ж повинні бути врегульовані законодавством.

вказівка у ст. 242 КК РФ на незаконність дій з порнографічними предметами або матеріалами, яка засвідчує принципову можливість легального обігу порнографії, є зайвою або принаймні передчасною. Невипадково чимало російських фахівців пише про те, що використання терміну “незаконний” у даному разі викликає здивування, адже законного розповсюдження порнографічних предметів як такого не існує, за винятком хіба що направлення відповідних предметів на експертизу або в суд. Висловлюється навіть думка про безпідставність застосування ст. 242 КК РФ за умов відсутності законодавчого акту, що регламентує правомірний обіг продукції порнографічного характеру.

Проект Закону України “Про захист суспільної моралі”, прийнятий Верховною Радою 12 травня 2000 р. у першому читанні, розмежовує такі поняття, як порнографія, продукція еротичного характеру й еротичне мистецтво. Як загальне правило ст. 9 проекту Закону проголошує заборону виготовлення порнографічних предметів з метою їх розповсюдження та рекламування. Забороняється також торгівля, кіно- та відеопрокат продукції порнографічного характеру. Перегляд порнографічної продукції дозволяється тільки для визначення її належності до продукції еротичного чи порнографічного змісту, а також з науковою та медичною метою у спеціальних підготовлених аудиторіях за участю фахівців. Вказані норми законопроекту⁷, на жаль, змушують у черговий раз згадувати сентенцію про те, що досить часто суворість закону компенсується його невиконанням.

Безпосереднім об’єктом злочину, передбаченого ст. 211 КК України, вважається громадська мораль у частині встановленого порядку розповсюдження інформації про сексуальне життя людини. Розділ XII проекту КК, розробленого робочою групою Кабінету Міністрів України і прийнятого Верховною Радою у другому читанні (далі – проект нового КК), в якому розміщено норму про відповідальність за дії з порнографічними предметами (ст. 310), має назву “Злочини проти громадського порядку та моральності”.

Предметом аналізованого злочину названі твори, зображення та інші предмети порнографічного характеру. Це можуть бути, наприклад, літературні твори, друковані видання, малюнки, картини, фотографії, скульптурні композиції, комп’ютерні програми, платівки, компакт-диски, рухливі фігурки, гральні карти. У ч. 2 ст. 211 КК спеціально говориться про кіно- і відеопродукцію порнографічного характеру.⁸

Оскільки на сексуальне життя людини зверталась і звертається увага з боку письменників, режисерів та інших митців, з погляду відповідальності за ст. 211 КК необхідно відмежовувати порнографічні предмети від творів еротичного мистецтва. Порнографією не визнаються ті твори, які оспівують красу людського тіла, глибину людських почуттів, у тому числі в інтимній сфері, що досягається без грубого натуралізму, з дотриманням моральних принципів еротичного мистецтва, з дотриманням вимог сексології та педагогіки. Як писав Д.Г. Лоуренс, половина великих поем, картин, музикальних і літературних творів всіх країн і народів черпає велич у своїй сексуальній привабливості. Що для одного порнографія, для іншого – жарт генія [6]. Розмежування некримінальної еротики і забороненої законом порнографії відбувається з урахуванням історичних, національних та релігійних традицій. Відомо, що свого часу переслідувались як порнографічні такі відомі художні твори, як “Тропік року” Г. Міллера, “Коханець леді Чаттерлі” Д.Г. Лоуренса, “Улісс” Д. Джойса, “Лоліта” В. Набокова. На думку академіка Дмитра Лихачова, прогрес у мистецтві проявляється і в тому, що звужується сфера забороненого. Одним з найбільш складних культурологічних питань називає розмежування еротики і порнографії відомий сексолог І.С. Кон. Якщо еротика – засіб вільного самовираження художника, який прагне показати всю складність і глибину емоційних переживань людини, то порнографія – це комерція, тиражування, масовість, стандартність, тобто виробництво, спрямоване на отримання прибутку [7]. А.В. Наумов вважає, що ситуація з кримінальною відповідальністю за дії з порнографічними предметами є наочним прикладом фактичної часткової декриміналізації при

⁷ Тотальну заборону обігу предметів і продукції порнографічного характеру містить і ст. 6 Закону України від 20 листопада 2003 р. “Про захист суспільної моралі”.

⁸ Викликає заперечення думка А.В. Ландіної про те, що чинним законодавством України не передбачено кримінальну відповідальність за дії з таким різновидом порнографічної продукції, як аудіо-продукція (Ландіна А.В. Кримінально-правова охорона моральності в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 133 – 163). По-перше, у ст. 1 Закону України “Про захист суспільної моралі” однозначно зафіксовано, що продукцією порнографічного характеру може бути й аудіо-продукція. По-друге, використаний у тексті ст. 301 КК 2001 р. узагальнюючий зворот “інші предмети порнографічного характеру” дозволяє охопити і ті предмети, які містять не візуальне, а звукове зображення дій сексуального характеру.

незмінності “букви” закону [8]. Зміна моральних засад у суспільстві та правосвідомості правоохоронців призвела до звуження обсягу поведінки, забороненої кримінально-правовою нормою про порнографію.

Не є предметом злочину, передбаченого ст. 211 КК, зображення оголеного тіла з науковою метою, наприклад, у медицині (медичні атласи, підручники, муляжі), музейні експонати тощо.

Призначення порнографії – збуджувати статеву пристрасть шляхом цинічного, грубого, натуралістичного, вульгарного зображення сфери сексуального життя людини. Порнографією є відтворення такого, що реально відбувається, статевого акту та іншого статевого спілкування у всіх його фізіологічних подробицях виключно з метою збудження поза контекстом стосунків між людьми. Порнографічні твори зазвичай не мають ніякої культурної та художньої цінності, змістовного й естетичного навантаження, характеризуються примітивним сюжетом або взагалі його відсутністю. У відповідній кіно- та відеопродукції, як правило, не вказуються прізвища авторів сценарію, режисерів і акторів.

Чинний кримінальний закон, як і проект нового КК, визначення поняття порнографії не містить. У ст. 187 проекту КК України, розробленого авторським колективом на чолі з В.М. Смітєнком, порнографія визначається як непристойне натуралістичне зображення статевих органів людини чи її статевого акту шляхом їх літературного, сценічного, художнього або іншого відтворення. У проекті Закону “Про захист суспільної моралі” під порнографією пропонується розуміти вульгарно-натуралістичну, цинічну, непристойну фіксацію статевих актів, самоцільну, спеціальну демонстрацію геніталій, антиестетичних сцен статевого акту, сексуальних збочень, зарисовок з натури, які не відповідають моральним критеріям, ображають честь і гідність людини, спонукаючи негідні інстинкти.⁹

У разі виникнення сумнівів щодо порнографічного характеру того чи іншого твору, зображення або іншого предмета (а такі сумніви у зв’язку з відсутністю легальної дефініції порнографії, мабуть, виникають завжди, хоч інколи фахівці пишуть про так звану очевидну порнографію) обов’язково призначається експертиза, яка носить комплексний характер і проводиться фахівцями різних спеціальностей – мистецтвознавцями, літературознавцями, психологами, сексологами, кінокритиками тощо. Спільним наказом Міністерства культури і мистецтва України (від 10 лютого 1997 р. № 8-390/17) та МВС України (від 25 лютого 1997 р. № 58/31) затверджено Інструктивний лист щодо вимог державного регулювання розповсюдження (прокату) кіно- і відеофільмів. Відповідно до положень цього нормативного акту класифікація фільмів та іншої кіно- і відеопродукції на ознаки наявності в них порнографії, пропаганди насильства і жорстокості здійснюється Експертною комісією з питань публічного демонстрування і розповсюдження кіно- і відеофільмів Міністерства культури і мистецтв України. Подання конкретної кіно- і відеопродукції на розгляд Експертної комісії здійснюють органи прокуратури і МВС України.

⁹ Саме таке визначення порнографії закріплене у ст. 1 Закону України від 20 листопада 2003 р. “Про захист суспільної моралі”. З точки зору кримінально-правової характеристики розглядуваного злочину слід враховувати, що його предметом не визнається продукція еротичного або сексуального характеру, визначення якої також наводиться у ст. 1 Закону від 20 листопада 2003 р. Цілком очевидно, що легальне визначення порнографії “перевантажене” оціночними ознаками, є розпливчастим, унеможливорює чітке розмежування некримінальної еротики і злочинної порнографії і, як наслідок, не здатне забезпечити однаковість відповідної правозастосовної практики.

Іронізуючи з приводу легального визначення поняття порнографії, М.І. Хавронюк зазначає, що за Законом України “Про захист суспільної моралі” не є порнографією, наприклад, вульгарно-натуралістична, цинічна і непристойна фіксація статевого акту, якщо демонстрація геніталій при цьому не була самодостатньою. Важко також довести, що твір є порнографічним, якщо, скажімо, фіксація статевого акту не образила честі і гідності людини, або цій фіксації не вдалося спонукати негідні інстинкти, або ж вдалося спонукати інстинкти, але вони виявились “гідними” (Хавронюк Н. Что такое хорошо и что такое плохо // Юридическая практика. – 30 декабря 2003 г. – № 52). Намагаючись зрозуміти, в чому саме за Законом України “Про захист суспільної моралі” полягає різниця між порнографією і продукцією сексуального характеру, М. Маєрчик доходить висновку, що цей Закон передбачає можливість сексуального задоволення без сексуального збудження (Маєрчик М. О хлопотах с (а)моральностью // Зеркало недели. – 24 января 2009 г. – № 2).

Звичайно, можна вести мову про те, що використання оціночних ознак при визначенні порнографії є неминучим через те, що це поняття відображає таку поведінку людини, яка не піддається однозначній морально-етичній оцінці. Однак, як на мене, мають рацію ті дослідники, які висловлюються за вироблення простих, зрозумілих нефахівцю критеріїв заборонених КК матеріалів. Такими критеріями могли б бути: 1) зображення сексуальних дій за участю дітей, тварин, трупів; 2) зображення сексуальної поведінки, пов’язаної з насильством, приниженням, примушуванням одного з партнерів або з особами, які перебувають у безпорадному стані (Исаев Н.А. Сексуальные преступления как объект криминологии. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2007. – С. 359).

Експертна комісія по класифікації продукції робить висновок, що як офіційний документ залучається до матеріалів кримінальних справ аналізованої категорії.¹⁰

В літературі висловлювалась пропозиція створити при Міністерстві юстиції України комплексну комісію у складі провідних мистецтвознавців, психологів, психіатрів, сексопатологів, юристів для розроблення основних критеріїв, за якими той чи інший предмет можна було б віднести до розряду порнографічних [9]. Проект Закону “Про захист суспільної моралі” передбачає, що експертиза продукції сексуального характеру здійснюватиметься позавідомчим органом, до складу якого будуть входити фахівці в галузі ЗМІ, мистецтвознавства, психіатрії, сексопатології, педагогіки, представники правоохоронних органів, – Експертною комісією при Вищій Раді з питань захисту суспільної моралі.¹¹ Відповідальність за статтею КК про караність дій з порнографічними предметами виключатиметься за умови наявності в особи висновку Експертної комісії про відповідність продукції законодавству України про захист суспільної моралі. Створення і діяльність Експертної комісії як органу, що забезпечує втілення в життя більш-менш однакових підходів у сфері обігу кіно- та відеопродукції, видається позитивним кроком, оскільки експертиза кіно- та відеофільмів на предмет встановлення їх порнографічного характеру, за даними фахівців, може бути доволі суб’єктивною діяльністю [10].

Один із районних судів м. Уфи засудив за дії з порнографічними предметами К. і О., яких було визнано винуватими в організації відеоперегляду, зокрема таких фільмів, як “Це Америка”, “Випадковий попутник”, “Грецька смоківниця”. Висновок про наявність в діях засуджених складу злочину, передбаченого ст. 228 КК РРФСР, суд зробив, керуючись висновком комісії-

¹⁰ Положення про Експертну комісію з питань розповсюдження і демонстрування фільмів при Міністерстві культури і туризму України затверджено наказом Міністерства культури і туризму України від 13 червня 2005 р. № 390. Здійснюючи свої повноваження, Експертна комісія має право в разі потреби надавати акти мистецтвознавської експертизи, у тому числі з питання про те, чи є той або інший фільм твором порнографічного характеру.

¹¹ Відповідно до ст. 17 Закону України від 20 листопада 2003 р. “Про захист суспільної моралі” створено Національну експертну комісію України з питань захисту суспільної моралі. Її рішенням від 20 лютого 2007 р. № 1 затверджено Критерії віднесення друкованої, аудіовізуальної, електронної та іншої продукції, в тому числі реклами, а також переданих та отриманих по комунікаційних лініях повідомлень та матеріалів до розряду порнографічної або еротичної продукції. Цей документ закріплює наступні формальні та змістовні ознаки порнографії: 1) анонімність творців, відсутність списку діючих осіб і виконавців, використання псевдонімів; 2) відсутність у творі сюжету, інтриги, контексту, характеру, настрою; 3) відсутність творчої концепції та художніх принципів побудови твору; 4) однозначність інтерпретації зображуваних сцен; 5) суто умовний зв’язок окремих сцен і епізодів; 6) персонажі є лише символами статі, позбавлені індивідуальності, не мають характеру та не несуть будь-якої ідеї; 7) основне місце та (або) час твору відведені демонстрації або описанню в натуралістичній формі фізіології злягання, демонстрація чого і є головною метою виробу; 8) грубий натуралізм у зображенні або описанні статевих дій; 9) використання ненормативної лексики; 10) цілеспрямоване та цинічне підсилення еротичного впливу сексуально-відвертого матеріалу на глядача за допомогою деталізації зображення з метою створення умов для докладного розглядання і смакування всього процесу; 11) деталізована розробка та переважне використання великого плану, направлено освітлення, прямих ракурсів зйомки при показі сцен статевого акту; 12) автоатрибуція – віднесення виробу його творцями, реалізаторами, критиками і спеціальною мистецтвознавчою літературою до класу порнографічної продукції.

Зазначений документ Національної експертної комісії України з питань захисту суспільної моралі виокремлює і сексологічні критерії порнографії. До них віднесені: 1) зображення сцен статевого акту: повністю або частково введення статевого члена в піхву, в ротovu порожнину, анус, між грудних залоз, промежинно, між притиснутих стегон, під пахву, захват китицею руки, в контакт з іншими частинами тіла; 2) демонстрація мастурбаторних дій; 3) зображення великим планом статевих органів у стані збудження – повністю ерегтованого статевого члена, розкритої та зволоженої вагіни; 4) демонстрація у близькому і далекому ракурсах орально-генітальних та орально-анальних контактів (фелляції, кунілінгусу, римінгу), а також їхньої імітації із введенням у ротovu порожнину фалоімітаторів; 5) зображення коїтальних дій групового характеру з демонстрацією взаємодії геніталій; 6) явні ознаки екскреторних функцій: сім’явиверження, а також сечовипускання та дефекації як у процесі сексуальної взаємодії, так і без нього; 7) гомосексуальна взаємодія в близькому ракурсі, широким планом, з демонстрацією збуджених геніталій та їхньої взаємодії; 8) демонстрація сексуальної взаємодії садистичної та садомазохістської спрямованості, в тому числі з використанням допоміжних предметів і пристроїв (наручників, нашійників, кляпів, масок, ланцюгів, хлестів, затисків, запалених свічок, проводів, мотузок та ін.), введенням у статеві шляхи та пряму кишку сторонніх предметів, медичних інструментів; 9) демонстрація сексуальної взаємодії з особами, які мають явні ознаки інвалідності, вад і аномалій розвитку, явно страждають на соматичні та (або) психічні захворювання; 10) демонстрація актів сексуального насильства з елементами примушування, побиття, зв’язування, із застосуванням різних знарядь насильства; зображення ознак безпорадного стану жертви, страждальницької міміки, ран, саден, синців, убивства на сексуальному ґрунті; 11) педофілічні сексуальні дії: демонстрація оголених дітей у сексуальному контексті, петтинг, коїтальна взаємодія, в тому числі сексуальні дії з використанням образів неповнолітніх або їх переконливої імітації; 12) зоофілія – демонстрація сексуальної взаємодії (або її імітації) людини та тварин; 13) некрофілія – зображення сексуальної взаємодії із трупом, наруги над трупом; 14) демонстрація актів ексгібіціонізму, в тому числі з мастурбаторним компонентом, що супроводжуються переляком і негативною емоційною реакцією жертви.

ної психолого-мистецтвознавчої експертизи про те, що належні К. і О. відеофільми є порнографічними. Врешті-решт ця кримінальна справа була закрита за відсутністю складу злочину, оскільки повторна мистецтвознавча експертиза зазначені фільми не визнала порнографічними предметами [11].

Об'єктивна сторона розглядуваного злочину виражається в одній з наступних дій, котрі означають незаконний обіг порнографічних предметів. Це: 1) ввезення в Україну предметів порнографічного характеру; 2) їх виготовлення; 3) збут таких предметів; 4) розповсюдження предметів порнографічного характеру.

Ввезення в Україну означає, що предмети порнографічного характеру фактично переміщуються через митний кордон з метою їх збуту або розповсюдження на території України. Відповідно до Інструкції про порядок переміщення через державний кордон України текстових, аудіо- та аудіовізуальних матеріалів, затвердженої наказом Державного митного комітету України та Державного комітету по охороні державних таємниць у пресі та інших засобах масової інформації від 22 серпня 1994 р., не підлягають пропуску через митний кордон України, зокрема, матеріали порнографічного характеру. Якщо відповідні предмети переміщуються через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю, такі дії за наявності ознак кримінально караного контрабанди (великі розміри та (або) група осіб, які організувались для заняття контрабандою) охоплюються диспозицією ст. 70 КК і, на мою думку, додаткової кваліфікації за ст. 211 КК не потребують. У тому разі, коли незаконне ввезення в Україну порнографічних предметів з метою їх збуту чи розповсюдження з тих чи інших причин не утворює складу злочину “контрабанда”, винний притягується не до адміністративної відповідальності на підставі положень Митного кодексу України, а до кримінальної відповідальності за ст. 211 КК.¹²

На думку В.О. Навроцького, поняття ввезення, використане у ст. 211 КК, не охоплює переміщення в Україну відповідних творів сучасними каналами зв'язку (факс, електронна пошта тощо), коли передається лише інформація, яку можна матеріалізувати в Україні, хоча фізичне переміщення відповідних предметів через кордон і не відбувається [12]. Видається, що поширення відповідної інформації за допомогою електронних засобів зв'язку все ж є підстави розцінювати як кримінально каране діяння – як розповсюдження порнографічних зображень.¹³

Виготовлення – це створення творів, зображень або інших предметів порнографічного характеру будь-яким способом (написання книги або статті, малювання картини, фотографування, зйомка кіно- або відеофільму тощо). Поняттям виготовлення охоплюється як авторство (створення кіносценарію, режисура тощо), так і технічне відтворення (розмноження, тиражування) порнографічних предметів (наприклад, друкування фотографій, запис копій відеоплівки). Термін “виготовлення”, використаний законодавцем, означає не технологічний процес, а кінцевий результат, тобто підсумкове отримання предметів, які мають ознаки порнографії і здатність сприйматись саме як порнографічні зображення. Верховний Суд України зробив висновок, що фотографування з натури дій сексуального характеру кваліфіковано як закінчений злочин, передбачений ст. 211 КК (виготовлення порнографічних зображень), помилково, оскільки суд першої інстанції не врахував того, що фотоплівка не була проявлена [13]. Оскільки кримінальний закон не містить відповідних застережень, вважаю, що поняттям виготовлення предметів порнографічного характеру охоплюється і створення порнографічних зображень з використанням комп'ютерного монтажу (без участі реальних людей).

Під збутом порнографічних предметів потрібно розуміти різноманітні форми їх оплатного чи безоплатного відчуження, зокрема, продаж, дарування, передачу у рахунок погашення боргу. Вважаю, що збут варто розглядати як один із способів розповсюдження порнографії, у зв'язку з чим окрема вказівка на збут у тексті розглядуваної кримінально-правової заборони видається зайвою.

Розповсюдження порнографічних предметів означає, що з певними предметами у тій чи іншій формі знайомляться (за плату або безкоштовно) інші особи. Це може бути, наприклад,

¹² Відповідно до КК України 2001 р. порнографічні предмети не визнаються предметом контрабанди, у зв'язку з чим їх ввезення в Україну (у тому числі шляхом переміщення поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю) з метою збуту чи розповсюдження має кваліфікуватись не за ст. 201, а за ст. 301 КК.

¹³ На думку В.В. Кузнецова, передача творів і зображень порнографічного характеру за допомогою глобальної мережі Інтернет охоплюється поняттям переміщення (Кузнецов В.В. Злочини проти громадського порядку та моральності: Практичний посібник. – К.: Вид. ПАЛІВОДА А.В., 2007. – С. 124). Окрема вказівка на це діяння була відсутня у ст. 211 КК 1960 р., однак з'явилась у ст. 301 КК 2001 р.

прокат відеокасет, організація відеосалону з демонстрацією порнографічних фільмів, передача відповідних творів для перегляду, прослуховування, прочитання або зняття копій. На мою думку, поняття розповсюдження, яке традиційно використовує український законодавець у тексті ст. 211 КК, охоплює як фізичний перехід відповідних предметів іншим особам, так і сприйняття останніми відповідної інформації в об'єктивній формі (демонстрація). Чинний КК не дає підстав говорити про декриміналізацію демонстрації порнографічних предметів на підставі згаданого Закону України від 14 листопада 1996 р.

Для кваліфікації не має значення, був розповсюджувач автором чи виготовлювачем порнографічних творів або він отримав їх від інших осіб. Хоч диспозиція ст. 211 КК не містить якихось обмежень щодо мінімальної кількості осіб, які у разі розповсюдження сприймають зміст порнографічних предметів, вважаю, що розповсюдження передбачає значну кількість таких осіб, їх невизначене коло. Навряд чи можна визнавати розповсюдженням демонстрацію порнографічних предметів у вузькому колі друзів чи у власній сім'ї. Такі дії, на мій погляд, позбавлені суспільної небезпеки через малозначність (ч. 2 ст. 7 КК).

У чинній редакції ст. 211 КК відсутня окрема вказівка на зберігання порнографічних предметів, під яким потрібно розуміти фактичне володіння ними незалежно від того, хто є справжнім власником цього специфічного майна. Якщо предмети порнографічного характеру зберігаються особою, яка їх не виготовляла або не ввозила до України та яка переслідує мету їх збуту або розповсюдження, такі дії слід кваліфікувати за ч. 1 ст. 17, ст. 211 КК як готування до злочину.¹⁴

Рекламування (сповіщення у будь-який спосіб – листи, листівки, за допомогою ЗМІ тощо невизначеного кола осіб про те, де, у кого, на яких умовах і в який час можна придбати, послухати, подивитись порнографічні твори і зображення) не передбачено диспозицією ст. 211 КК як самостійна форма злочинного обігу творів, зображень або інших предметів порнографічного характеру. Рекламування, здійснюване особою, яка не займалась виготовленням або ввезенням в Україну порнографії, утворює пособництво у розповсюдженні або збуті, тобто дії особи кваліфікуються за ч. 6 ст. 19, ст. 211 КК. Якщо рекламування поєднується з демонстрацією предметів порнографічного характеру, воно набуває характеру розповсюдження, яке входить до об'єктивної сторони аналізованого злочину, а, отже, кваліфікація відбувається без посилення на ст. 19 КК.

За конструкцією об'єктивної сторони склад розглядуваного злочину побудований як формальний: злочин вважається закінченим з моменту вчинення однієї з дій, вказаних у диспозиції ст. 211 КК: у разі ввезення – з моменту фактичного перетинання митного кордону України; у разі збуту і розповсюдження – з моменту отримання предметів іншими особами або сприйняття їх змісту (при цьому збут визнається закінченим у випадку відчуження хоча б одного предмета одній особі); у разі виготовлення – з моменту створення предмету, який можна охарактеризувати як порнографічний.

Суб'єкт злочину – фізична особа, яка досягли 16-річного віку. Участь акторів у зйомках кіно- або відеофільмів порнографічного характеру та інші подібні дії (наприклад, озвучування), а також надання приміщень і технічних засобів за наявності до цього підстав необхідно розцінювати як співучасть у формі пособництва у злочині, передбаченому ст. 211 КК.

Суб'єктивна сторона аналізованого злочину характеризується прямим умислом. Особа усвідомлює, що ввозить в Україну, виготовляє, збуває або розповсюджує предмети, які є порнографічними, і бажає вчинити такі дії.

Заслугують на підтримку міркування про те, що усвідомлення суспільної небезпеки незаконних дій з порнографічними предметами відбувається через розуміння аморальності таких дій, через усвідомлення того, що вони посягають на громадську і статеву мораль, на систему її принципів і норм щодо надходження у суспільство інформації сексуального характеру [14]. При цьому необхідність звернення до спеціальних знань під час розслідування та судового

¹⁴ До недавнього часу ст. 301 КК 2001 р. також не передбачала такої форми злочинного діяння, як зберігання. З урахуванням положення про декриміналізацію готування до злочину невеликої тяжкості (ч. 2 ст. 14 КК), зберігання порнографічних предметів з метою їх збуту чи розповсюдження могло тягнути кримінальну відповідальність лише за наявності у вчиненому ознак готування до злочину, передбаченого ч. 2 або ч. 3 ст. 301 КК. Внаслідок прийняття Закону України від 11 червня 2009 р. "Про внесення змін до статті 301 Кримінального кодексу України" зберігання стало однією з альтернативних дій, які утворюють об'єктивну сторону складу розглядуваного злочину і має тягнути відповідальність за ч. 1, ч. 2 або ч. 3 ст. 301 КК за умови встановлення мети збуту чи розповсюдження порнографічних предметів.

розгляду кримінальних справ розглядуваної категорії змушує інколи сумніватись у тому, що при застосуванні ст. 211 КК завжди діє принцип суб'єктивного інкримінування. Адже навряд чи можна виключити ситуації, коли порнографічний характер того чи іншого предмета, встановлений згодом фахівцями, не усвідомлювався обвинуваченим у момент вчинення протиправних дій.¹⁵ Висловлю побоювання, що навіть у випадку офіційного тлумачення поняття “порнографія” проблема об'єктивного інкримінування у цій категорії кримінальних справ навряд чи буде вирішена повністю. Адже в силу оціночного характеру відповідної законодавчої дефініції зберігатиме силу положення про необхідність звернення до послуг і знань фахівців у певній сфері знань людини.

Обов'язковою ознакою суб'єктивної сторони ввезення в Україну порнографічних предметів є мета збуту або розповсюдження. Відсутність вказівки на таку мету стосовно виготовлення творів, зображень та інших предметів порнографічного характеру, на мій погляд, пояснюються не зовсім вдалою редакцією ст. 211 КК. Видається, що виготовлення порнографії для себе або для використання у вузькому колі близьких друзів або родичів не становить суспільної небезпеки і не повинно тягнути за собою кримінальну відповідальність за ст. 211 КК. Вказаний недолік усувається в ст. 310 проекту нового КК, де йдеться, зокрема, про виготовлення, перевезення чи інше переміщення певних предметів з метою збуту чи розповсюдження.

Не є злочином зберігання порнографічних предметів, яке не переслідує мету їх збуту або розповсюдження.¹⁶

Кваліфікуючою ознакою злочину відповідно до ч. 2 ст. 211 КК є вчинення дій щодо кіно- та відеопродукції порнографічного характеру (кінофільм, відеокасета тощо). Посилення карності таких дій пояснюється тим, що з кіно- та відеопродукцією може ознайомитись велика кількість людей. За цією логікою ч. 2 ст. 211 КК повинна була б містити окрему вказівку на відповідну комп'ютерну продукцію.¹⁷ Так, проведені у США дослідження показали, що порносайти є одним з найбільш відвідуваних місць у мережі Інтернет [15]. При цьому дискусійним в США

¹⁵ Це, за слушним висловлюванням координатора Вінницької правозахисної групи Д. Гройсмана, перетворює боротьбу із злочинним обігом порнографічної продукції у брудну “юридичну рулетку” (Гройсман Д. Оновлена законодавча норма розширює коло “порнографічних” злочинів // Юридичний вісник України. – 20-26 червня 2009 р. – № 25). Яскравим прикладом подібного недолугого застосування норми КК про відповідальність за дії з порнографічними предметами може слугувати спроба прокуратури м. Івано-Франківська у РФ здійснити кримінальне переслідування осіб, які продавали “твори для дорослих”, належні перу О. Пушкіна, М. Лермонтова, К. Прутков та О. Афанасьєва (Батченко В. Нет пророка в своем отечестве // Юридическая практика. – 10 мая 2005 г. – № 19).

¹⁶ Міжнародно-правові зобов'язання стосовно протидії обігу дитячої порнографії змушують ставити питання про криміналізацію поведінки споживачів відповідної продукції, які не мають на меті її збут чи розповсюдження. Так, Конвенція Ради Європи про захист дітей від сексуальної експлуатації та сексуального розбещення від 25 жовтня 2007 р. покладає на країни – учасниці Конвенції обов'язок запровадити кримінальну відповідальність, зокрема, за придбання дитячої порнографії для власних потреб, володіння дитячою порнографією, свідомий доступ до дитячої порнографії за допомогою інформаційних або комунікаційних технологій.

У США зберігання дитячої порнографії вважається федеральним злочином, за вчинення якого передбачено покарання у вигляді позбавлення волі на строк до 10 років. Зберігання дитячої порнографії визнається злочинним і за законодавством інших країн, зокрема, таких, як Австрія, Бельгія, Великобританія, Ірландія, Іспанія, Канада, Норвегія, Фінляндія, ФРН (Осипенко А. Уголовно-правовые и иные средства противодействия обороту материалов с порнографическими изображениями несовершеннолетних в сети Интернет // Уголовное право. – 2007. – № 1. – С. 110; Капинус О.С. Современное уголовное право в России и за рубежом: некоторые проблемы ответственности: Сборник статей. – М.: Издат. дом “Буквед”, 2008. – С. 181 – 196). У світлі сказаного диспозиція ст. 242-1 КК РФ (назва статті – “Виготовлення й оборот матеріалів або предметів з порнографічними зображеннями неповнолітніх”), яка як на обов'язкову суб'єктивну ознаку вказує на мету розповсюдження, публічної демонстрації або рекламування відповідних матеріалів чи предметів, не повністю відповідає сучасним міжнародно-правовим стандартам щодо протидії обігу дитячої порнографії.

Це саме можна сказати і про законопроект “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо протидії розповсюдженню дитячої порнографії”, ухвалений Верховною Радою України у другому читанні (Цензура ... на захист дітей? // Дзеркало тижня. – 21 – 27 листопада 2009 р. – № 45). Цим законопроектом ст. 301 КК доповнюється, зокрема, такою новою особливою кваліфікуючою ознакою, як вчинення дій щодо предметів, які містять дитячу порнографію. Під останньою (відповідне визначення міститиме змінений Закон “Про захист суспільної моралі”) розуміється зображення у будь-який спосіб дитини чи особи, яка виглядає як дитина, задіяної у реальній або змодельованій відверто сексуальній поведінці, або будь-яке зображення статевих органів дитини в сексуальних цілях. Поки що український законодавець не наважився криміналізувати зберігання дитячої порнографії, яке не має на меті її збут чи інше розповсюдження.

¹⁷ Особливу небезпечність “комп'ютерної порнографії” С.Ф.Денисов справедливо вбачає у тому, що її розповсюдження на сьогодні, враховуючи можливості комп'ютерних мереж, не має обмежень (Денисов С.Ф. Вказана праця. – С. 16). За даними ЮНІСЕФ, 80 % дитячої порнографії розповсюджується через Інтернет, при цьому немає потреби у зберіганні даних на носіях як розповсюдjuвача, так і споживача (Юридичний вісник України. – 20 – 26 червня 2009 р. – № 25). Згідно з ч. 2 ст. 301 КК 2001 р. однією з кваліфікуючих ознак аналізованого злочину визнається вчинення дій щодо комп'ютерних програм порнографічного характеру.

залишається питання про межі державного втручання в інформаційну сферу, про те чи не є відвідування “цікавих” сайтів лише особистою проблемою батьків і роботодавців.

Особливо кваліфікуючими ознаками злочину згідно з ч. 3 ст. 211 КК виступають вчинення однієї з дій, вказаних у ч. 1 або ч. 2 цієї статті: 1) за попереднім зговором групою осіб (два і більше співвиконавця, які заздалегідь домовились про спільне вчинення злочину); 2) повторно (ця ознака охоплює як юридичну, так і фактичну повторність злочинних дій).

В юридичній літературі як на ваду чинного закону вказується на те, що ст. 211 КК не диференціює відповідальність винних з урахуванням віку тих, серед кого розповсюджуються порнографічні предмети [16]. У зв'язку з цим ст. 211 КК пропонується доповнити відповідною кваліфікуючою ознакою, а у разі декриміналізації дій з порнографічними предметами у новому КК – зберегти кримінальну відповідальність за вчинення зазначених дій щодо неповнолітніх. Ст. 310 проекту нового КК, долаючи зазначений недолік, як кваліфікуючу ознаку називає збут неповнолітнім чи розповсюдження серед них предметів порнографічного характеру, а як особливо кваліфікуючу ознаку – примушування неповнолітніх до участі у створенні порнографічних предметів.¹⁸

Кримінально карані дії з порнографічними предметами можуть утворювати сукупність злочинів, зокрема, із розбещенням неповнолітніх (ст. 121 КК), держанням домів розпусти або звідництвом для розпусти (ст. 210 КК). Ведення за допомогою радіопередавальних пристроїв передач порнографічного характеру, на думку С.С. Яценка, може розцінюватись за ст. 206 КК як хуліганство [17].

Усний виклад у цинічній формі сцен статевого життя (сексуальні анекдоти, натуралістичний опис статевих актів тощо) складу аналізованого злочину не утворює. За наявності до цього підстав такі дії можуть кваліфікуватись за ст. 121 КК як інтелектуальне розбещення неповнолітніх.

Склад злочину, передбаченого ст. 211 КК, необхідно відрізнити від адміністративно караного публічного показу кіно- і відеофільмів з порушенням умов публічного демонстрування, передбачених прокатним посвідченням (ст. 164-7 КпАП). Положення про державне посвідчення на право розповсюдження і демонстрування фільмів затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 17 липня 1998 р. № 1315. Під час державної реєстрації для кожного фільму встановлюється один з індексів (“ДА”, “ЗА”, “Х21” тощо), що визначає глядацьку аудиторію та, відповідно до неї, умови розповсюдження і демонстрування фільму. У тому разі, коли особа порушує вказані у прокатному посвідченні умови публічного показу та розповсюдження фільмів, вона притягується до адміністративної відповідальності за ст. 164-7 КпАП і не повинна переслідуватись у порядку кримінального судочинства за ст. 211 КК.

Посилання

1. Международное уголовное право / И.П. Блинченко, Р.А. Каламкарян, И.И. Карпец и др. – М.: Наука, 1995. – С. 131 – 132; Панов В.П. Международное уголовное право: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 1997. – С. 124 – 125.
2. Наше видео приходит на Запад в чем мать родила // Известия. – 3 ноября 1993 г.
3. Шнайдер Г.И. Криминология: Пер. с нем. – М.: “Прогресс” – “Универс”, 1994. – С. 130.
4. Тарасов К.А. Эротическое кино: PRO & CONTRA // Социологические исследования. – 1994. – № 4. – С. 66 – 67.
5. Спор о свободе порнографии. ВАСУ слушает дело о неконституционности закона // Юридическая практика. – 12 октября 2000 г. – № 41; Постульга В. Розповсюдження порнографії: злочин чи реалізація свободи вираження поглядів? // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 2. – С. 75 – 77.
6. Лоуренс Д.Г. Порнография и непристойности // Иностранная литература. – 1989. – № 5. – С. 232 – 236.

¹⁸ О.П. Рябчинською висловлено думку про вчинення злочину, передбаченого ст. 301 КК 2001 р., із необережності у випадках, коли винний у розповсюдженні порнографічних предметів серед неповнолітніх або у примушуванні неповнолітніх до створення таких предметів не усвідомлює того, що особа не досягла повноліття (Рябчинська О.П. Вказана праця. – С. 10). На мою думку, хоч психічне ставлення до неповнолітнього віку відповідної особи може набувати вигляду необережності, це не повинно впливати на остаточний висновок про можливість вчинення злочинних дій із порнографічними предметами лише з прямим умислом. Так, при неусвідомленні особою порнографічного характеру предмета, з яким вчинюються названі у ст. 301 чинного КК дії, відповідальність за цією нормою має виключатись через відсутність належної (умисної) форми вини. Про подібну проблему (психічне ставлення до неповнолітнього віку особи, потерпілої від зґвалтування), див. фрагмент підручника “Злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи”.

7. Кон И. Статую Афродиты привлекут “за аморалку” // Комсомольская правда. – 12 марта 1997 г.; Кон И.С. Сокращение детей и сексуальное насилие // Педагогика. – 1998. – № 5. – С. 61 – 65.
8. Наумов А.В. Российское уголовное право. Общая часть: Курс лекций. – М.: БЕК, 1999. – С. 138.
9. Денисов С. Ф., Салимонов И.М. Відповідальність за незаконні дії з порнографічними предметами // II науково-практична конференція, присвячена пам’яті проф. Федорова К.Г. (12 – 13 травня 1997 р.) Наукові статті. – Запоріжжя, 1997. – С. 115.
10. Джинджолия Р.С. Уголовно-правовые меры борьбы с преступным использованием порнографических предметов и произведений, пропагандирующих насилие и жестокость: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 1988. – С. 17.
11. Бюллетень Верховного Суда РСФСР. – 1989. – № 5. – С. 9 – 10.
12. Навроцкий В.О. Кримінальне право України. Особлива частина: Курс лекцій. – К.: Знання, 2000. – С. 641.
13. Информационный бюллетень “Материалы судебной практики Верховного Суда Украинской ССР”. – 1979. – № 31. – С. 46.
14. Денисов С.Ф., Салимонов И.М. Суб’єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 211 КК України // Концепція формування законодавства України. II Міжрегіональна науково-практична конференція (листопад 1997 р.). – Запоріжжя, 1997. – С. 74; Рябчинська О.П. Відповідальність за розповсюдження порнографічних предметів (проблема об’єктивного ставлення) // Матеріали засідань міжнародного “круглого столу”, присвяченого пам’яті професора К.Г. Федорова (12 травня 2000 р.). – Запоріжжя, 2000. – С. 292; Осокин Р.Б., Денисенко М.В. Уголовная ответственность за незаконное распространение порнографических материалов и предметов: Учебное пособие. – М.: Московский ун-т МВД России, Изд-во “Щит-М”, 2005. – С. 104 – 107.
15. Кондауров А. Свобода слова и сеть: где границы допустимого? // Зеркало недели. – 25 июля 1998 г. – № 30.
16. Мачужак Я.В. Відповідальність за статеві злочини та інші сексуальні зловживання щодо малолітніх і неповнолітніх // Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 3. – С. 60.
17. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – К.: А.С.К., 2000. – С. 904.

Уголовно-правовой анализ поступков Остапа Бендера¹

Неоднократно перечитывая поистине бессмертные произведения Ильи Ильфа и Евгения Петрова “Двенадцать стульев” и “Золотой теленок”, автор этих строк как юрист, занимающийся вопросами уголовного права, всегда с профессиональным скептицизмом относился к словам главного героя романов о необходимости уважительного отношения к действующему законодательству. Напомню всего несколько высказываний великого комбинатора. Инструктируя “концессионера” Воробьянинова о необходимости работать только легально в поиске искомых стульев, О. Бендер заявляет: “Но и без уголовщины. Кодекс мы должны чтить” [1]. Познакомившись при довольно щекотливых обстоятельствах в кабинете председателя исполкома города Арбатова с Шурой Балагановым, Остап уверяет последнего в собственной чистоте перед законом: “Я, конечно, не херувим. У меня нет крыльев, но я чту Уголовный кодекс. Это моя слабость” [2]. В ответ на обвинение в воровстве со стороны своей старгородской женошки комбинатор безапелляционно утверждает: “Вот что, девушка: зарубите на своем носике, что Остап Бендер никогда ничего не крал” [3].

Воздавая должное мастерству создателей образа сына турецко-подданного, которые иногда довольно успешно сумели завуалировать преступный характер его комбинаций, предпримем попытку дать похождениям Остапа Бендера юридический анализ с точки зрения уголовного законодательства, обращаясь в случае необходимости к его истории. Неизбежные при этом и, на первый взгляд, неуместные в статье по уголовно-правовой тематике элементы юмора целиком соответствуют духу анализируемых романов, а, значит, вполне оправданы. В этом смысле вспоминается высказывание А.В.Дмитриева, который, исследуя феномен юридического анекдота как реакции общества на правоохранительную деятельность и выделяя в разрешении юридических конфликтов официальный и неофициальный уровни, замечает: “Если на первом рациональность воплощения в государственных решениях, кажется, торжествует, то второй уровень определенно не “вписывается” в общепринятые и санкционированные элементы культуры” [4].

Жизненный путь Остапа Бендера до его встречи с Шурой Балагановым, можно утверждать смело, не был увенчан лаврами добродетели – это был тернистый путь мошенника и вора. Впервые мы видим потомка янычар в апреле 1927 года в Старгороде, где в комнатухе дворника Тихона судьба сводит Остапа с Ипполитом Матвеевичем Воробьяниновым – председателем уездного дворянства в прошлом и мелкого советского служащего в настоящем. Охотясь за драгоценностями, зашитыми в один из гамбсовских стульев, Бендер попадает к завхозу 2-го дома Старсобеса “голубому воришке” Александру Яковлевичу (Альхену) и представляется ему инспектором пожарной охраны. Пообедав “чем Бог послал” и получив необходимую информацию, комбинатор собирается покинуть богадельню, но в коридоре к нему подходит Альхен и дает ему червонец. “Это сто четырнадцатая статья Уголовного кодекса, – сказал Остап, – дача взятки должностному лицу при исполнении служебных обязанностей. Но деньги взял и, не попрощавшись..., направился к выходу” [5]. Напомню, что ст. 114 УК УССР 1922 г., в основу которого с целью обеспечения единства уголовного законодательства советских республик был положен УК РСФСР 1922 г., признавала преступлением получение лицом, состоящим на государственной, союзной или общественной службе, в каком бы то ни было виде взятки за выполнение или невыполнение в интересах дающего какого-либо действия, входящего в круг служебных обязанностей этого лица.

Вряд ли можно согласиться с мнением о том, что в данном случае Бендер чист перед законом в уголовно-правовом смысле, ибо его нельзя привлечь к ответственности за получение взятки как лицо, не являющееся должностным [6]. Изложенная выше ситуация фактически представляет собой описание в художественной форме проблемы так называемых лжедолжностных лиц, отнюдь не новой для уголовного права, о чем свидетельствует принятие Верховным Судом УССР еще в феврале 1925 г. циркуляра № 10 под названием “О наказуемости дачи взятки частному лицу, самовольно присвоившему себе звание должностного лица” [7]. Отсутствие в таких случаях надлежащего субъекта не позволяет расценивать действия, заклю-

¹ Стаття опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 6. – С. 115 – 121.

чающиеся в получении незаконного имущественного вознаграждения, как получение взятки. При этом в доктрине и судебной практике (прошлой и современной) действия лиц, которые обманным путем выдают себя за должностных лиц (например, работников правоохранительных или контролирующих органов) и получают вознаграждения якобы за совершение действий по службе, традиционно считаются преступными – как правило, мошенничеством и самовольным присвоением власти (звания, властных полномочий) должностного лица. Так, в п. 2 упомянутого циркуляра Верховного Суда УССР разъяснялось, что лицо, самовольно присвоившее власть должностного лица и получившее деньги в виде взятки, подлежит ответственности по ст. 91 УК (в данной статье УК УССР 1922 г. речь шла о самовольном присвоении себе власти должностного лица и учинении на этих основаниях определенных действий) и, в зависимости от обстоятельств совершенного деяния, по той или иной статье УК, предусматривающей ответственность за недолжностное преступление (мошенничество, вымогательство и т. д.).

Комментируя ст. 187 УК УССР 1922 г., посвященную мошенничеству – получению с корыстной целью имущества или права на имущество посредством злоупотребления доверием или обмана, М.М. Гродзинский писал: "... обман может выразиться в каких-либо определенных действиях преступника без наличия с его стороны словесных заявлений и уверений; случаи эти имеются налицо тогда, когда преступник какими-либо своими действиями или всем своим поведением вызывает в потерпевшем неверные представления о каких-либо фактах" [8]. В комментарии к ст. 91 УК УССР 1922 г. А.Ф. Евтихийев делал вывод о том, что лицо, обманным путем выдающее себя за должностное для получения с корыстной целью имущества, должно отвечать, по крайней мере, за мошенничество [9].

Выдав себя за инспектора пожарной охраны – приписав себе свойства, которыми он в действительности не обладал и симитировав проведение в доме Старсобеса проверки соблюдения требований пожарной безопасности, Бендер осуществил обман завхоза в личных качествах и сформировал у последнего убеждение о выгодности передачи денег якобы должностному лицу, то есть в конечном счете совершил запрещенные Уголовным кодексом деяния – мошенничество и самовольное присвоение власти должностного лица. Действия же завхоза Альхена, заключающиеся в передаче червонца мнимому должностному лицу, по направленности умысла должны квалифицироваться (с учетом правила о фактической ошибке) по ст. 14 и ст. 114-1 УК УССР 1922 г. как покушение на дачу взятки. Обосновывая такой вариант уголовно-правовой оценки содеянного, М.Г. Оршанский в комментарии к ст. 114-1 УК указывал следующее: "Закон борется со взяточничеством, как с вредным социальным явлением, безотносительно к тому, дана ли была взятка настоящему должностному лицу или мнимому, важно лишь, что взяточдатель, давая взятку, считал взякопринимателя должностным лицом" [10]. Стоит сказать, что положение о квалификации передачи материальных благ под видом взятки лжедолжностному лицу как разновидности негодного покушения, отличающегося от уголовно-ненаказуемого обнаружения умысла, является господствующим в юридической литературе [11]. Справедливости ради замечу, что в анализируемом поведении О. Бендера, не пытающегося "разогреть клиента" на передачу ему материальных ценностей как взятки (передача денег – всецело инициатива завхоза), отсутствуют признаки такого преступления, как подстрекательство к покушению на дачу взятки.

Определенный юридический интерес представляет эпизод изъятия великим комбинатором стула у "знойной женщины и мечты поэта" – мадам Грицацуевой. Заключив с указанной гражданкой фиктивный брак (без намерения создать семью), "чтобы спокойно, без шума покопаться в стуле" и нарушив собственную заповедь "воровать грешно", Бендер на следующее утро после свадьбы явился к Воробьянинову с похищенным стулом. Кроме того, "Остап вынул из бокового кармана золотую брошь со стекляшками, дутый золотой браслет, полдюжены золоченных ложек и чайное ситечко. Ипполит Матвеевич в горе даже не сообразил, что стал соучастником обыкновенной кражи" [12].

Хочется уточнить авторов: "предводитель команчей" как лицо, которое не оказывало содействия Бендеру в тайном похищении имущества, принадлежащего мадам Грицацуевой, путем заранее данного обещания скрыть плоды этого преступления, соучастником (пособником) кражи в уголовно-правовом смысле считаться не может. Не должен был Воробьянинов привлекаться к уголовной ответственности и за такую разновидность прикосновенности к преступлению, как укрывательство (сокрытие преступника, следов и плодов преступления), поскольку последнее по УК 1922 г. наказывалось лишь в отдельных, прямо указанных в законе случаях, к которым кража как одно из имущественных преступлений не относилась. Оценивая же дейс-

твия потомка янычар, замечу, что кража у частного лица без применения каких-либо технических приспособлений и приемов и без наличия иных квалифицирующих признаков наказывалась согласно ч. 1 ст. 180 УК УССР 1922 г. принудительными работами или лишением свободы на срок до шести месяцев. Интересно, что УК УССР 1922 г. не был известен такой квалифицирующий признак кражи, как проникновение в жилище. Если бы рассматриваемые действия Бендера квалифицировались по ныне действующему уголовному законодательству Украины, полагаю, что это отягчающее обстоятельство могло быть инкриминировано великому комбинатору. Ведь, как вытекает из текста романа “Двенадцать стульев”, Остап под выдуманном предлогом оказался в жилище потерпевшей именно с намерением тайно завладеть ее имуществом.

Кстати, неправомерное завладение личным имуществом гражданки Грицацовой – стулом следует расценивать как так называемую “мошенническую кражу”: в данном случае функциональное назначение обмана (в виде фиктивного брака) заключалось в том, чтобы облегчить доступ к имуществу, создав условия для его последующего завладения вопреки воле потерпевшего лица. Правда, не брезговал Остап и вполне обыкновенными кражами, выполняя при их совершении роль исполнителя, соисполнителя или подстрекателя. Достаточно вспомнить эпизоды тайного похищения стульев, принадлежащих театру Колумба, на пароходе “Скрябин” и во время гастролей театра в Ялте и Пятигорске, а также случай ночного изъятия стульев из редакции газеты “Станок”.

Весьма спорной ситуацией с точки зрения квалификации преступлений против собственности является изъятие у подпольного миллионера Корейко десяти тысяч рублей в металлической коробке от папирос “Кавказ”, предпринятое по указанию командора Паниковским и Балагановым. На первый взгляд, указанные субъекты, действуя группой лиц и применяя неопасное для жизни и здоровья потерпевшего физическое насилие (в то время характеристикой насильственного грабежа выступало насилие, не угрожающее смертью или увечьем), совершили открытое похищение чужого имущества, то есть грабеж – преступление, которое согласно ч. 3 ст. 173 УК УССР 1927 г. наказывалось лишением свободы на срок до пяти лет [13]. Пользуясь случаем, замечу, что действие романа “Золотой теленок” разворачивается уже после вступления в законную силу УК УССР, принятого ВУЦИК 8 июня 1927 г.

Сложности в юридической оценке содеянного неизбежно возникают, если вспомнить, каким образом Бендер распоряжается деньгами: “Все эти деньги, – заключил он, – будут сейчас же возвращены потерпевшему гражданину Корейко... Я не налетчик, а идейный борец за денежные знаки. В мои четыреста честных способов отъема денег ограбление не входит, как-то не укладывается” [14]. Таким образом, великий комбинатор лишь инсценировал грабеж и, осуществив первоначально своеобразное временное позаимствование в виде потрошения карманов Корейко, убедился в правильности слов Балаганова о подпольных миллионах Александра Ивановича. И, действительно, на следующее утро Остап в образе киевского милиционера приходит к Корейко и долго уговаривает последнего забрать деньги, однако тот отказывается это сделать, продемонстрировав в очередной раз свою осторожность.

Неоднозначность юридической оценки данного эпизода обусловлена существованием в уголовном праве двух существенно различающихся подходов по вопросу о мести и сущности корысти (корыстного мотива, корыстной цели), считающейся обязательным субъективным признаком корыстных преступлений против собственности, характеризующихся противоправным обращением чужого имущества в свою пользу или пользу иных лиц (и, в частности, грабежа). Сторонники первого подхода, исходя из того, что любое противоправное изъятие и завладение чужим имуществом представляет собой нарушение права собственности, библейской заповеди “не укради”, как и большинство ученых-криминалистов дореволюционного периода, полагают, что названные преступления против собственности могут совершаться по различным мотивам (например, личная нажива, желание передать похищенное родственникам или знакомым, месть, зависть, озорство, злоба к потерпевшему и стремление досадить ему, желание понудить к выполнению определенного требования, альтруизм, стремление скрыть другое преступление). К примеру, С.В. Складов пишет, что для привлечения виновного к ответственности за хищение достаточно установить, что он незаконно изъяс имущество с целью распоряжения им по своему усмотрению независимо от того, обратил он это имущество в свою пользу, пользу иных лиц или распорядился им другим образом [15]. П.П. Михайленко в свое время высказывал мнение о том, что как хищение имущества следует квалифицировать “и те случаи, когда похититель не руководствовался узкокорыстными соображениями, материа-

льной выгодой для себя, а руководствовался иными личными мотивами, иной личной заинтересованностью” [16]. По этой логике Бендеру, организовавшему “трогание с божьей помощью господина Корейко за вымя”, следует вменить соучастие в совершении обычного насильственного грабежа.

Противоположный и, можно сказать, господствующий в доктрине и судебной практике подход состоит в том, что корыстный мотив как обязательный признак субъективной стороны ряда преступлений против собственности содержательно может выражаться в личной наживе виновного или в его стремлении улучшить материальное положение физических лиц, в судьбе которых виновный так или иначе заинтересован, или соучастников преступления, а также, по всей видимости, организаций, с функционированием которых связано материальное благополучие виновного. Случаи временного позаимствования, аналогичные вышеуказанному эпизоду с десятью тысячами рублями, как не преследующие корыстной цели, корыстным преступлением против собственности – грабежом считаться не могут. Не признавая хищением временное позаимствование чужого имущества, то есть незаконное завладение имуществом на время, с намерением в дальнейшем вернуть его, А.И. Бойцов констатирует отсутствие в таких случаях не просто корысти, а умысла на безвозмездное изъятие имущества как необходимого элемента субъективной стороны хищения [17]. Вспомнив, куда в конечном счете “ушли” изъятые у Корейко десять тысяч рублей (на них была организована фиктивная контора по заготовке рогов и копыт), сделаем вывод: Остап фактически распорядился чужими деньгами по собственному усмотрению. А это значит, что, даже исходя из господствующей позиции по вопросу о сущности корыстных побуждений, Бендер должен быть признан виновным в соучастии в форме организации в совершении насильственного группового грабежа чужого имущества.

История с созданием Черноморского отделения Арбатовской конторы по заготовке рогов и копыт с зицпредседателем Фунтом во главе – мастерское изображение в художественной форме таких распространенных и сегодня криминальных явлений, как фиктивное предпринимательство и привлечение к преступной деятельности в форме назначения на должность руководителя предприятия подставной фигуры – реально существующего гражданина со специфическим социальным статусом. В ст. 205 действующего УК Украины фиктивное предпринимательство определяется как создание или приобретение юридического лица – субъекта предпринимательской деятельности с целью прикрытия незаконной деятельности. Лица, стоящие за созданным (приобретенным) субъектом предпринимательства, не преследуют на самом деле цель занятия полноценной, самостоятельной предпринимательской деятельностью, а желают, прикрываясь коммерческим юридическим лицом как ширмой, скрывать свою противоправную деятельность. В полной мере сказанное касается конторы по заготовке рогов и копыт, предназначение которой Бендер определил очень четко: “... нам нужна легальность”. Вся имитируемая хозяйственная деятельность конторы была подчинена одному – сбору компромата на Корейко, означаящему ничто иное, как приготовление к вымогательству имущества. “Остап работал с увлечением. Если бы он направлял свои силы на действительную заготовку рогов или же копыт, то надо полагать мундштучное и гребеночное дело было бы обеспечено сырьем, по крайней мере, до конца текущего бюджетного столетия. Но начальник конторы занимался совершенно другим” [18].

Использование отдельных легальных организационно-правовых форм для достижения незаконных целей считалось преступным и во времена, описываемые в романе “Золотой теленок”. Ст. 135-2 УК УССР 1927 г. за создание частного предприятия в форме кооперативного объединения (фиктивный кооператив) предусматривала наказание в виде лишения свободы на срок до одного года, исправительно-трудовых работ или штрафа до пяти тысяч рублей. Лица, создающие фиктивные кооперативы, обычно преследовали такие цели, как получение льготных кредитов, сокрытие нарушений законодательства об охране труда, уклонение от уплаты налогов путем использования предоставленных кооперативам налоговых льгот. Лжекооперация получила широкое распространение в промышленной, сельскохозяйственной, кредитной и потребительской сферах, что подтверждается материалами судебной практики периода проведения нэпа [19].

При вменении Бендеру уголовно-правовой нормы об ответственности за создание фиктивного кооператива могут возникнуть некоторые сомнения в связи с тем, что в тексте романа отсутствует конкретная информация о принадлежности черноморской конторы по заготовке рогов и копыт именно к кооперативам. Однако следует помнить, что УК 1927 г. был известен

институт аналогии закона, позволяющий применять к деяниям, непосредственно Кодексом не предусмотренным, те статьи УК, которые устанавливали ответственность за преступления, наиболее похожие за важностью и характером (ст. 7 УК).

Одним из убедительных доказательств фиктивности созданного Бендером предприятия можно считать использование им фигуры фиктивного (подставного, номинального, формального) руководителя – “всегда сидевшего” Фунта. За определенное вознаграждение этот субъект согласился предстать в случае необходимости перед контролирующими и правоохранительными органами и, позволив Остапу как фактическому руководителю субъекта хозяйствования избежать уголовной ответственности, отправился в конечном счете “в дом из красного кирпича, к окнам которого по странному капризу архитектора привинчены толстые решетки”. Замечу, что проблема фиктивного (“бумажного”) руководителя не нова для уголовно-правовой доктрины и правоприменительной практики. Еще в 1929 г. Н.Н. Полянский выделял следующие косвенные доказательства фиктивности перевода предприятия на имя другого лица: несостоятельность лица, исключающая возможность организации и ведения дел предприятия на собственные средства; крайне слабая степень фактического участия подставного лица в торговле и одновременно фактическое участие действительного владельца в делах предприятия; выдача документов по операциям предприятия на имя действительного владельца, скрывающегося под видом служащего; наличие полной доверенности на ведение торговых дел, выдаваемой фиктивным владельцем подлинному владельцу, выступающему в качестве служащего, если характер торговли не вызывал необходимости в такой доверенности, и т.д. [20].

Поскольку Остапу Бендеру не удалось снаскока заполучить у Корейко вождеденный миллион рублей, главному герою пришлось продемонстрировать свои недюжинные способности не только как великого комбинатора и пройдохи, но и как частного детектива, который буквально по крупинам наполнял твердую желтую папку с ботиночными тесемками очень интересными сведениями о деяниях подпольного советского миллионера. В деле, “начатом следствием 25 июня 1930 г.”, содержались сведения о спекуляции Корейко казенными медикаментами во время голода и тифа, о работе Александра Ивановича по снабжению, которая привела к исчезновению железнодорожного состава с продовольствием, шедшего в голодающее Поволжье, о “здоровом частнике” Корейко, который под прикрытием созданной им фиктивной артели “Реванш” сумел присвоить значительные денежные и сырьевые ресурсы, идущие якобы на расширение химического производства, о строительстве вместо электростанции доходного подсобного предприятия – типографии, изготавливающей открытки, и т.д. Явившись к Корейко “как юридическое лицо к юридическому лицу” и предъявив материалы проведенного расследования, Бендер вынудил Корейко купить за миллион рублей свое молчание – молчание шантажиста и тем самым совершил очередное имущественное преступление. Согласно ст.188 УК УССР 1927 г. вымогательство имущества, соединенное, в частности, с угрозой разгласить позорящие потерпевшего сведения, наказывалось лишением свободы на срок до трех лет [21].

Обоснованно считая, что противоправное имущественное требование может быть действительным и в том случае, когда оно сопряжено с угрозой разглашения не только позорящих сведений (например, данных о преступной деятельности потерпевшего, как это имело место в ситуации с Корейко), современный украинский законодатель несколько по-иному определяет вымогательство-шантаж. В ст. 189 УК Украины 2001 г. речь идет о требовании имущественных благ, в том числе под угрозой разглашения сведений, которые потерпевший и его близкие родственники желают сохранить в тайне.

Продажа за двести рублей двум американцам из Чикаго, измученным “сухим законом”, рецепта приготовления пшеничного самогона и сообщение им в качестве бесплатного бонуса сведений о наилучшей конструкции кабинетного самогонного аппарата дали основание О. Бендеру заявить: “... я не только не нарушил законов, но даже сделал приятное” [22]. Следует однако обратить внимание на то обстоятельство, что ст. 132 и ст. 133 УК 1927 г. предусматривали ответственность и за изготовление и хранение самогона с целью сбыта, торговлю им в виде промысла, и за изготовление, хранение, ремонт и сбыт в виде промысла аппаратов, специально предназначенных для изготовления самогона. Пожалуй, единственная причина, по которой Остапа нельзя признать интеллектуальным пособником, содействующим совершению указанных преступлений советами и указаниями (ст. 20 УК 1927 г.), – это отсутствие в тексте “Золотого тельца” достоверной информации о том, каким образом (для себя лично или для организации сбыта самогона) и на территории какой страны использовалась амери-

канскими ходами полученная от Бендера ценная информация. Следовательно, не осознавал эти обстоятельства, значимые с точки зрения установления в содеянном субъективных признаков соучастия в преступлении, и великий комбинатор.

Несмотря на то, что Бендер может по праву считаться первым советским рэкетиром-вымогателем, из всех четырехсот “сравнительно честных” способов зарабатывания денег он, вне всякого сомнения, отдавал предпочтение корыстному завладению чужим имуществом или правом на имущество путем обмана или злоупотребления доверием, то есть мошенничеству, ответственность за которое предусматривалась ст. 187 УК УССР 1922 г. и ст. 180 УК УССР 1927 г. Как известно, отличительный признак мошенничества как преступления против собственности заключается в том, что обман (злоупотребление доверием) в данном случае является средством, побуждающим потерпевшего с внешней стороны добровольно передать преступнику имущество или какое-нибудь имущественное право. Потерпевший, воля которого сфальсифицирована обманом или злоупотреблением доверием, убежден в том, что распоряжается имуществом (правом на него) по своей воле и в своих интересах или, в крайнем случае, не в ущерб этим интересам. Общеизвестно, что между обманом при мошенничестве и последующей безвозмездной передачей имущественных благ виновному, в процессе которой потерпевший принимает непосредственное участие, существует причинная связь. Любопытно, что примечание к ст. 187 УК 1922 г., законодательно закрепляя устоявшееся в дальнейшем в уголовном праве деление обмана как способа мошенничества на активный и пассивный, конкретизировало, что обманом считается как сообщение ложных сведений, так и заведомое сокрытие обстоятельств, сообщение которых обязательно.

Под вышеизложенную характеристику мошенничества подпадает целый ряд деяний Остапа Бендера, а именно: автопробег экипажа “Антилопы”, которым был нанесен мощный удар по бездорожью и разгильдяйству, а заодно и по материальным ценностям, предназначенным для настоящих участников автомобильного пробега Москва-Харьков-Москва; завладение в качестве сына лейтенанта Шмидта в кабинете predisполкома г.Арбатова казенными деньгами и тремя талонами на обед в кооперативной столовой “Бывший друг желудка”; получение у администратора театра Колумба двух билетов на спектакль путем злоупотребления доверием, вытекающим из внешней обстановки; изъятие стула у спасенного инженера Щукина якобы по просьбе супруги последнего Элочки Любоедки; завладение под видом судебного исполнителя описанной мебелью у юмориста Изнуренкова; организация продажи билетов на посещение Провала с “целью капитального ремонта последнего – чтобы не слишком провалился” и, наконец, организация международного шахматного турнира в Васюках, сопровождающаяся изъятием “на телеграммы” денег из кассы местных любителей шахмат и продажей билетов на лекцию гроссмейстера “Плодотворная дебютная идея”.

С точки зрения раскрытия сущности мошеннического завладения чужим имуществом не лишен интереса эпизод сбора денег с участников “Союза меча и орала” якобы для оказания помощи беспризорным детям, в результате чего в кармане у Бендера оказалось “пятьсот честно заработанных рублей”. Проблема уголовно-правовой оценки этой аферы состоит в существовании в доктрине теории “выгодности или обязательности” или, иначе говоря, узкого понимания мошенничества. Так, в комментарии к ст. 187 УК УССР 1922 г. указывалось, что мошенник “путем уверений или путем умолчания создает в потерпевшем неверные представления о каких-либо обстоятельствах и приводит таким путем потерпевшего к убеждению об обязательности или выгоды для него передачи имущества или имущественного права преступнику” [23]. Очевидно, что изложенный подход, нашедший, как известно, отражение и в п. 18 постановления Пленума Верховного Суда Украины от 25 декабря 1992 г. № 12 “О судебной практике по делам о корыстных преступлениях против частной собственности”, не позволяет расценивать как мошенничество случаи выманивания материальных ценностей под видом собирания добровольных взносов, благотворительной помощи, подарков и т. д. Неприемлемость изложенной теоретической позиции, имеющей своим происхождением соображения редакторов Уголовного уложения России 1903 г., в свое время была убедительно доказана Б.С. Никифоровым [24]. Исходя из буквы уголовного закона, признающей преступлением любое фальсифицирование истины (введение потерпевшего в заблуждение), случай со сбором денег для беспризорных детей, которые “заслуживают лучшей участи”, – обыкновенное мошенничество.

В приобретении за миллион рублей различных валютных ценностей (североамериканских долларов, золотых часов, портсигаров и т. д.) и неудачной попытке кавалера ордена Зо-

лотого Руна пересечь с этим богатством советско-румынскую границу усматриваются признаки нарушения правил о валютных операциях, контрабанды – перемещения через государственную пограничную полосу ценностей помимо таможенных учреждений и выезда за рубеж без разрешения надлежащей власти (соответственно, ст. 56 – 27, ст. 79 и ст. 80 УК 1927 г.), в избиении Воробьянинова за “ночные прогулки по девочкам” и растрату денег, необходимых для уплаты комиссионного сбора на аукционе по продаже стульев, – признаки умышленного нанесения побоев (ст. 157 УК 1922 г.), в потрошении стула автора “Гаврилиады” поэта-халтурщика Ляписа-Трубецкого – признаки умышленного повреждения не общественным способом имущества, принадлежащего частному лицу (ст. 196 УК 1922 г.), в попытке “зайца” Бендера согнать со своего законного места в купе поезда журналиста Рубашкина – признаки хулиганства в публичном месте (ст. 170 УК 1927 г.). В тоже время длительное путешествие, предпринятое Остапом под видом провинциального корреспондента в поисках миллионера Корейко на литерном поезде к месту смычки рельс на Восточной магистрали, – хоть и жульничество, но вряд ли преступное деяние. Ведь в разделе VII Особенной части УК 1927 г., посвященном имущественным преступлениям, отсутствовала норма, подобная ст. 192 УК 2001 г., предусматривающей ответственность за причинение имущественного ущерба путем обмана или злоупотребления доверием при отсутствии признаков мошенничества.

Подытоживая вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что, несмотря на неоднократные заявления Остапа Бендера о необходимости чтить Уголовный кодекс, весьма значительная часть поведения этого литературного героя представляет собой нарушение действовавших во время описываемых событий уголовно-правовых запретов. Изобразив в чрезвычайно юридически насыщенном тексте своих романов образ виртуозного жулика и афериста, И. Ильф и Е. Петров не только создали незабываемые и уникальные произведения для широкой публики, но и предоставили повод задуматься специалистам, склонным порассуждать о юридических нюансах человеческих поступков.

Ссылки

1. Ильф И., Петров Е. Двенадцать стульев. Золотой теленок. – К.: Райдуга, 1993. – С. 156.
2. Там же. – С. 299.
3. Там же. – С. 192.
4. Дмитриев А.В. Юридический анекдот как реакция общества // Государство и право. – 1994. – № 8 – 9. – С. 172.
5. Ильф И., Петров Е. Двенадцать стульев. Золотой теленок. – К.: Райдуга, 1993. – С. 48.
6. Мраморнов В. Частное расследование по делу Остапа Бендера // Законность. – 1994. – № 1. – С. 51 – 52.
7. Збірник чинних постанов НКЮ, інструкцій, об'їзників НКЮ та Найвищого Суду УСРР (1919 – 1927). Вип. 2. – Харків: Юридичне вид-во Нарком'юсту УСРР, 1927. – С. 66 – 67.
8. Уголовный кодекс советских республик. Текст и постатейный комментарий под редакцией С. Канарского. – К.: Госиздат Украины, 1925. – С. 385.
9. Там же. – С. 202.
10. Там же. – С. 261.
11. Волженкин Б.В., Квашиш В.Е., Цакиган С.Д. Ответственность за взяточничество. – Ер.: Айастан, 1988. – С. 88 – 89; Кириченко В.Ф. Виды должностных преступлений по советскому уголовному праву. – М.: АН СССР, 1959. – С. 86 – 87; Ляпунов Ю.И. Корыстные правонарушения нетерпимы. – М.: Сов. Россия, 1989. – С. 89; Туркевич І.К. Деякі питання кваліфікації у справах про хабарництво в практиці судово-слідчих органів // Вісник Київського ун-ту. Серія права. – 1965. – № 6. – С. 45.
12. Ильф И., Петров Е. Двенадцать стульев. Золотой теленок. – К.: Райдуга, 1993. – С. 102.
13. Кримінальний кодекс Української РСР. Офіційний текст із змінами на 1 вересня 1958 р. та з додатками постатейно-систематизованих матеріалів. – К.: Держ. вид-во політ. літ., 1958. – С. 54.
14. Ильф И., Петров Е. Двенадцать стульев. Золотой теленок. – К.: Райдуга, 1993. – С. 397.
15. Скляр С.В. Понятие хищения в уголовном законодательстве России: теоретический анализ // Государство и право. – 1997. – № 9. – С. 67.
16. П.П. Михайленко. Вопрос о понятии хищения государственного и общественного имущества // Кримінальне право, кримінальний процес та кримінологія України (статті, доповіді, рецензії). У 3-х томах. – К.: Генеза, 1999. – С. 203.
17. Бойцов А.И. Преступления против собственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 287 – 288.
18. Ильф И., Петров Е. Двенадцать стульев. Золотой теленок. – К.: Райдуга, 1993. – С. 428.

19. Кондурушкин И.С. Частный капитал перед советским судом. Пути и методы накопления по судебным и ревизионным делам. – М.-Л.: Госиздат, 1927. – С. 119 – 126.
20. Полянский Н.Н. Налоговые преступления по УК Азербайджанской ССР (напечатано по отдельному оттиску из “Изв. прав. фак. АГУ”. – Баку: Изд-во АГУ, 1929) // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 183 – 184.
21. Кримінальний кодекс Української РСР. Офіційний текст із змінами на 1 вересня 1958 р. та з додатками постатейно-систематизованих матеріалів. – К.: Держ. вид-во політ. літ., 1958. – С. 57.
22. Ильф И., Петров Е. Двенадцать стульев. Золотой теленок. – К.: Райдуга, 1993. – С. 339.
23. Уголовный кодекс советских республик. Текст и постатейный комментарий под редакцией С. Канарского. – К.: Госиздат Украины, 1925. – С. 385.
24. Никифоров Б.С. Борьба с мошенническими посягательствами на социалистическую и личную собственность по советскому уголовному праву. – М.: Изд-во АН СССР, 1952. – С. 121 – 123.

Підприємство на лаві підсудних: досвід зарубіжного законодавця¹

Відсутність у чинному законодавстві України інституту кримінальної відповідальності юридичних осіб зовсім не означає, що ця проблема повинна хвилювати лише зарубіжних фахівців. Вступ нашої країни до такої авторитетної організації, як Рада Європи, участь у діяльності інших міжнародних організацій та форумів покладає на Україну певні зобов'язання щодо гармонізації власного законодавства з вимогами міжнародно-правових стандартів, змушує враховувати ту обставину, що значна кількість держав – наших партнерів по європейському і світовому співтовариству тією чи іншою мірою визнає кримінальну відповідальність юридичних осіб. Ще у 1978 р. Європейський комітет з проблем злочинності Ради Європи рекомендував законодавцям країн – членів РЄ передбачити кримінальну відповідальність організацій за скоєння екологічних злочинів. Аналогічна пропозиція висувалась на семінарі з питань кримінально-правової охорони довкілля, який відбувся у 1992 р. у Лаухаммері (ФРН). Вважається, що майнові санкції, які підлягають застосуванню до юридичних осіб, що вчинили злочини проти навколишнього природного середовища, здатні реалізувати ідею про перетворення шкідливої екологічної діяльності у заняття, не вигідне в економічному плані.

Рекомендація обрати шлях визнання юридичної особи суб'єктом кримінальної відповідальності міститься і у матеріалах Конгресів Організації Об'єднаних Націй з питань попередження злочинності та поводження з правопорушниками, які проводяться регулярно. Наприклад, у Міланському плані дій, прийнятому на VII Конгресі ООН (26 серпня – 6 вересня 1985 р., Італія), вказувалось на те, що держави – члени ООН повинні розглянути питання про встановлення кримінальної відповідальності не лише для осіб, які діють від імені установи, корпорації або підприємства, виконують керівні та виконавчі функції, а й для самої установи, корпорації чи підприємства. Міри покарання, які призначаються юридичним особам за вчинення економічних злочинів, мають бути спрямовані насамперед на ліквідацію будь-яких переваг фінансового та економічного характеру, отриманих внаслідок вчинення таких злочинів.

На сьогодні кримінальна відповідальність юридичних осіб передбачена законодавством, зокрема, таких країн світу, як США, Австралія, Канада, Англія, Шотландія, Ірландія, Фінляндія, Данія, Нідерланди, Норвегія, Люксембург, Фінляндія, Франція, Португалія, Китай, Японія. Законодавець деяких інших країн, визнаючи лише фізичну особу суб'єктом злочинів, все ж допускає застосування щодо юридичних осіб певних заходів кримінально-правового впливу (Німеччина, Бельгія, Швеція, Італія, Іспанія).

Варто зауважити, що у радянській кримінально-правовій доктрині проблема юридичної особи як суб'єкта злочину серйозно не досліджувалась. Відповідні напрацювання західних вчених однозначно кваліфікувались як прояв кризи буржуазної законності, теоретичне обґрунтування репресій, спрямованих проти профспілок та інших демократичних організацій, спосіб перекласти відповідальність з керівників капіталістичних підприємств на їх службовців або дрібних власників цінних паперів, які вклали свої кошти у ці підприємства [1]. Хоч і в радянський період нашої історії мав місце відомий прецедент з аналізованого питання. Маємо на увазі винесений у 1946 р. Нюрнберзький вирок Міжнародного воєнного трибуналу, яким за вчинені злочини проти миру і безпеки людства такі утворення, як СС, гестапо, СД, керівний склад націонал-соціалістської партії були визнані злочинними організаціями.²

Як відомо, автори двох проектів Кримінального кодексу України займають з питання про можливість встановлення кримінальної відповідальності для юридичної особи діаметрально

¹ Стаття написана у співавторстві з Р. Калініним та опублікована: Юридичний вісник України. – 1 – 7 квітня 1999 р. – № 1.

² Своєрідно витлумачив таке рішення А.Н. Трайнін, на думку якого воно було потрібне не для покарання визнаної злочинною організації, а для того, щоб забезпечити національним судам право притягувати до відповідальності окремих осіб за належність до такої злочинної організації. Як наслідок, писав науковець, принцип, відповідно до якого кримінальній відповідальності підлягають конкретні фізичні особи – керівники та учасники злочинних організацій, не тільки не коливається Статутом Нюрнберзького трибуналу, а, навпаки, знаходить у ньому зайве підтвердження (Трайнін А.Н. Избранные труды / Сост., вступит. статья д-ра юрид. наук, проф. Н.Ф. Кузнецовой. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 624 – 625).

протилежні позиції. Суб'єктом злочину відповідно до положень проекту КК, розробленого робочою групою Кабінету Міністрів України, є лише фізична особа. Теза про неможливість притягнення юридичної особи до кримінальної відповідальності ґрунтується насамперед на тому, що вини, тобто психічного ставлення до вчиненого діяння та його наслідків, у підприємства та організації бути не може. Автори цього проекту переконані у тому, що принцип особистої відповідальності за винне діяння є важливим досягненням людської цивілізації, від якого не варто відмовлятися навіть з огляду на ринкові реалії, міжнародно-правові рекомендації, багатий, але досить неоднозначний зарубіжний досвід.

Натомість у проекті КК, підготовленому за завданням Комісії Верховної Ради України 12-го скликання з питань правопорядку та боротьби із злочинністю авторським колективом на чолі з В.М. Смітєнком, юридичну особу пропонується визнати суб'єктом злочинів проти миру і безпеки людства, здоров'я населення, проти держави, у сферах природокористування і господарювання. Відповідно до ст. 26 проекту кримінально каране діяння вважається вчиненим юридичною особою у тому разі, коли заборонена дія або бездіяльність виконана чи санкціонована її керівником або колективним органом управління, що діяв від імені юридичної особи. До організацій, які вчинили злочини, згідно з ч. 2 ст. 55 проекту КК можуть застосовуватись такі покарання: кримінальна реституція (відшкодування завданої матеріальної та моральної шкоди); штраф у межах від 15 до 30% річного доходу юридичної особи (у разі ухилення від його сплати суд може замінити штраф конфіскацією майна у подвійному розмірі несплаченої суми штрафу); заборона здійснювати певну діяльність; конфіскація знарядь і засобів вчинення злочину; оголошення юридичної особи злочинною організацією та її ліквідація з конфіскацією майна. Передбачається, що притягнення до відповідальності юридичної особи не виключатиме караність поведінки тієї фізичної особи, яка безпосередньо брала участь у незаконній діяльності юридичної особи чи сприяла її здійсненню.

На нашу думку, треба погодитись з Ю.О. Тіхоміровим, який називає порівняльно-правові матеріали важливим елементом концепції та інформаційного забезпечення законотворчості [2]. Вбачаючи основне призначення порівняльно-правових досліджень у досягненні кращого розуміння зарубіжного досвіду і вдосконаленні на цій підставі національного законодавства, розглянемо, яким чином проблема "підприємства на лаві підсудних" вирішується у деяких зарубіжних країнах, що належать до різних правових систем.

Англо-американська система права. Кримінальна відповідальність юридичної особи є традиційним інститутом англо-американської системи права. У Сполучених Штатах Америки відмова від тези, відомої ще римському праву, про нездатність організації вчинити злочин відбулася наприкінці XIX – на початку XX століття. Саме тоді синдикати і трести були визнані суб'єктами злочинів, пов'язаних із монополістичною діяльністю. Взагалі США – це країна, яка обґрунтовано вважається лідером із питань фундаментальності доктринального і законодавчого опрацювання інституту кримінальної відповідальності організацій.

Чинне федеральне і штатне законодавство США встановлює сфери, в яких до кримінальної відповідальності поряд із фізичними особами можуть притягуватись і корпорації: постачання споживачам товарів, небезпечних для життя і здоров'я, порушення законодавства про охорону довкілля, промислове шпигунство, розповсюдження матеріалів непристойного змісту, порушення законодавства про безпеку на виробництві, фінансові зловживання тощо. Наприклад, специфічною ознакою суб'єктного складу податкових злочинів, караність яких передбачена главою 75 Кодексу внутрішніх доходів США, є відповідальність як громадян, так і корпорацій. При цьому розміри штрафів, які застосовуються до юридичних осіб – порушників податкового законодавства, в декілька разів перевищують розміри штрафів – санкцій за податкові правопорушення з боку фізичних осіб (зокрема, § § 7201, 7203, 7206 розділу 26 Зібрання законів США). Запроваджуючи істотну диференціацію кримінальних покарань майнового характеру, федеральний законодавець, вочевидь, керувався міркуваннями про неоднакову платоспроможність різних категорій порушників фіскального законодавства. На федеральному рівні кримінально-правова боротьба з протиправною діяльністю корпорацій ведеться також на підставі антитрестовського законодавства, законодавства проти неправдивих рекламних оголошень, трудового законодавства, законів про авторське і патентне право.

Норми про кримінальну відповідальність юридичних осіб, у т.ч. іноземних, містяться у Корпоративному кодексі штату Каліфорнія. Так, § 2200 передбачає санкції для тієї корпорації, яка не займається веденням і збереженням записів про акціонерів, книг рахунків, звітів, а також не складає і не подає за вимогою уповноваженого органу фінансові звіти. Покаранням є штраф, який накладається у розрахунку 25 доларів за кожен день невиконання вимоги, але не більше 1500 доларів.

Американська кримінально-правова доктрина зробила висновок про те, що моральна шкода, яка завдається злочинною діяльністю корпорацій, є більш значною, ніж моральна шкода – наслідок так званої вуличної злочинності. Заборонені кримінальним законодавством діяння корпорацій, посягаючи на етичні засади бізнесу, зазвичай залишаються безкарними, оскільки вчинюються представниками пануючих верств суспільства. Така ситуація негативним чином впливає на довіря населення до закону, використовується ним як виправдання власної протиправної поведінки. Тому успішне розслідування злочинів корпорацій, їх засудження відіграє важливу роль у формуванні впевненості американського народу в тому, що система кримінального судочинства є справедливою. Позитивна сторона кримінальної відповідальності юридичних осіб вбачається також у тому, що цей інститут служить правовою передумовою офіційного розслідування діяльності тих корпорацій, які підозрюються у вчиненні злочинів. Засудження корпорації, злочинна діяльність якої не залишається безкарною, тягне за собою втрату довіря з боку кредиторів і клієнтів, втрату можливості отримувати кредити і замовлення від уряду.

Показовою в цьому плані є кримінальна справа автомобільної компанії Форда, порушена за ініціативою генерального атторнея штату Індіана. Компанія обвинувачувалась у вчиненні необережного вбивства трьох осіб. Потерпілі загинули внаслідок катастрофи на автомобілі моделі "Пінто", який, на думку обвинувачення, мав недосконалу конструкцію баку для пального. В результаті технічного недоліку, відомого компанії, витікання пального, пожежа і вибух були можливі навіть у випадку незначного зіткнення. Компанія Форда витратила на високопрофесійний адвокатський захист близько 2 млн. доларів, здійснила інші заходи, спрямовані на спростування позиції обвинувачення. Врешті-решт суд присяжних визнав корпорацію невинуватою. Значні майнові і організаційні зусилля пояснювались зовсім не прагненням автомобільної компанії уникнути застосування до себе кримінального покарання, адже сума штрафу у разі визнання юридичної особи винуватою складала б лише 30 тис. доларів. Керівництво корпорації чудово розуміло ту обставину, що засудження їх підприємства кримінальним судом неминуче потягло б за собою втрату довіря покупців, а, отже, істотне зменшення прибутків.

Доцільність притягнення юридичної особи до відповідальності як суб'єкта злочину американські криміналісти пояснюють також круговою порукою, яка об'єднує персонал фірми і забезпечує фактичний імунітет проти індивідуальної кримінальної відповідальності принаймні для тих працівників, які обіймають відповідальні посади і знаходяться на безпечній відстані від конкретних злочинних актів [3]. Щоправда, присяжні схильні пов'язувати злочини, наприклад, вбивство з конкретно фізичною особою, а не з аморфним поняттям корпорації. Особи, які працюють в організації та є свідками її діяльності, не завжди усвідомлюють протиправний характер цієї діяльності. З іншого боку, у керівництва корпорації є достатня кількість важелів впливу на тих працівників, які мають інформацію про нелегальний характер діяльності організації, – економічна залежність, загроза звільнення, затримки у службовому зростанні тощо. Судова практика виходить з того, що точна ідентифікація особи, яка вчинила злочин для корпорації, фіксація місця такого працівника у службовій ієрархії не є обов'язковими умовами визнання фірми винуватою у вчиненні злочину. Цей підхід зумовлений і такими чинниками, як великі розміри корпорацій, їх значне географічне поширення, спеціалізація виробництва, комплексність технологій, що сприяє приховуванню кримінально караних діянь корпорацій.

У текстах кримінальних кодексів штатів чітко реалізується ідея про те, що юридична особа відповідає саме за службові діяння своїх працівників. Згідно з § 20.20 КК Нью-Йорку корпорація визнається винуватою у вчиненні злочину у тому разі, коли посягання здійснене, санкціоноване, наказано вчинити або необережно допускається радою директорів, високопоставленим агентом – управлінцем або іншим агентом корпорації, які діють у межах своїх службових повноважень і в інтересах корпорації. Під високопоставленим управлінцем розуміється посадова особа, яка має певну владу для формулювання політики корпорації або для керівництва підлеглими. Поняття "агент" є більш широким і охоплює директора, посадову особу корпорації або будь-якого іншого службовця, уповноваженого діяти в інтересах корпорації. В юридичній літературі зазначається, що організація може бути виправдана, якщо суд встановить, що дії працівника були спрямовані на одержання особистої вигоди, а не прибутку для корпорації [4]. На дії або бездіяльність агентів, службовців, членів товариства, довірчих власників, посадових осіб, представників у межах компетенції, наданих службових або посадових повноважень як передумову притягнення юридичної особи до відповідальності вказується у кримінальних кодексах, зокрема, таких штатів, як Іллінойс, Мен, Огайо, Пенсільванія, Техас. Вироблений у судовій практиці принцип ототожнення означає, що керівники юридичної особи тотожні їй в тому

плані, що їхні дії, вчинювані на користь організації, розглядаються як дії самої організації. Остання відповідає за протиправну поведінку своїх керівників не субсидіарно, а безпосередньо.

Доктрина і правозастосовна практика у США виходять з того, що управлінські працівники корпорації відповідають у кримінальному порядку спільно з юридичною особою і у тому разі, коли вони безпосередньо кримінально карані діяння не скоюють, але в силу займаної посади є відповідальними за вчинення підлеглими протиправного діяння та його наслідки. Актуальність цього положення зумовлена, зокрема, діяльністю Міністерства продуктів харчування та ліків (FDA), інспектори якого слідкують за дотриманням корпораціями двох федеральних законів – Акту “Про чистоту продуктів харчування і медичних препаратів” і Акту “Про продукти харчування і медичну косметику”. За порушення цих законодавчих актів до кримінальної відповідальності була притягнута корпорація Acme Markets Inc, яка займалась роздрібною торгівлею і об’єднувала 874 магазини. Обвинувачення висувалось і проти президента компанії Джона Паркера, проте апеляційний суд скасував вирок суду першої інстанції про визнання Паркера винуватим у порушенні кримінального законодавства в галузі ліків, косметики і продуктів харчування [5]. Врешті-решт Верховний Суд США, істотно розширивши своїм рішенням межі відповідальності корпоративних службовців, засудив і компанію, і її керівника. Суд зробив висновок про те, що навіть за умов відсутності конкретної інформації та кримінальних намірів головної посадова особа корпорації особисто відповідальна, якщо незадовільні умови в її компанії сприяють забрудненню продуктів харчування або іншим чином ставлять під загрозу здоров’я населення.

Протиправні діяння фізичних осіб, які ставляться у провину юридичній особі, можуть вчинюватись не лише тими працівниками, які здійснюють організаційні та адміністративні функції. У зв’язку з цим треба погодитись з Є. Дементьєвою, яка стверджує, що корпорація здатна відповідати за дії будь-якого свого службовця або посередника незалежно від становища, яке він займає в її ієрархії [5]. Уточнимо лише, що певні обмеження у колі кримінально караних діянь та їх суб’єктів штатний законодавець все ж встановлює. Наприклад, згідно з § 7.22 КК Техасу корпорація або асоціація притягується до відповідальності за скоєння фелонії, тобто тяжкого злочину лише у разі вчинення інкримінованого посягання більшістю правління або високоставленим агентом – партнером у товаристві чи посадовою особою корпорації або асоціації. Відповідальність юридичної особи за інші злочини, в т.ч. за ті, на які поширюється процедура абсолютної відповідальності, настає у разі вчинення забороненого діяння будь-яким службовцем корпорації чи асоціації.

З метою захисту юридичної особи в деяких штатах, зокрема, у Пенсільванії та Огайо, може бути використана норма про звільнення організації від кримінального переслідування. Корпорація чи асоціація виправдовується у разі подання суду поважних аргументів на користь того, що посадові особи організації, покликані здійснювати нагляд за сферою, в якій було вчинене заборонене діяння, проявили належну пильність і старанність для того, щоб попередити посягання. Ця своєрідна заохочувальна норма не поширюється на злочини з абсолютною (суворою) відповідальністю, що зрозуміло адже цей інститут, будучи особливістю англо-американської правової системи, фактично означає об’єктивне інкримінування, тобто відповідальність за порушення кримінально-правової норми без вини.

Принагідно зауважимо, що введенням кримінальної відповідальності юридичних осіб система загального права значною мірою завдячує саме цьому інституту (regulatory offences). Йдеться про злочинні діяння, які є порушенням спеціальних законів, що регламентують той чи інший різновид комерційної або іншої професійної діяльності (фальсифікація продуктів харчування, порушення правил торгівлі спиртними напоями, санітарних правил тощо). Для притягнення до відповідальності за такі злочини достатньо встановити наявність об’єктивних ознак діяння, сам факт порушення закону; при цьому немає необхідності фіксувати будь-яке психічне ставлення до вчиненого, тобто власне вини, носієм якої юридична особа бути не здатна.

Кримінальна відповідальність юридичної особи не означає безкарності поведінки її службовців. Законодавець штатів спеціально вирішує питання про індивідуальну відповідальність тих працівників організацій, карані діяння яких розглядаються як зловживання юридичної особи. Ці фізичні особи підлягають покаранню у такому ж порядку, як і у випадках, коли б вони діяли самостійно – від свого імені або у власних інтересах.

Юридична особа, яка опинилась на лаві підсудних, зрозуміло, не може бути засуджена до позбавлення волі. Заходи кримінально-правового впливу, які застосовуються у США судами до корпорацій – суб’єктів злочинів, носять виключно майновий характер. Так, відповідно до § 60.25 Кримінального кодексу штату Нью-Йорк корпорації, винні у вчиненні кримінально караних посягань, притягуються до відповідальності у вигляді, по-перше, штрафу (§ 80.10), по-друге,

умовного звільнення на термін, визначений законодавством (§ 65.05), по-третє, безумовного звільнення (§ 65.20). Виносячи вирок про умовне звільнення корпорації, суд може вимагати від неї відшкодування збитків, заподіяних у результаті вчинення злочину. Розміри штрафів, які призначаються корпораціям, диференційовані залежно від тяжкості вчиненого діяння: від 500 доларів – у разі засудження за порушення до 10 тис. доларів – у разі вчинення фелонії. Не виключається можливість призначити штраф у розмірі подвійної вигоди, вилученої корпорацією в результаті вчинення злочину. Поняття “вигода”, означаючи грошову суму або вартість майна, одержану внаслідок вчинення злочину, не включає в себе гроші та майнові цінності, які повернуті потерпілому, вилучені законною владою або передані їй до винесення вироку. Несплата штрафу, призначеного як покарання, тягне за собою накладання арешту на майно корпорації та його конфіскацію.

У КК штату Іллінойс спеціально зазначається, що стягнення штрафів, витрат на кримінальне переслідування та інших санкцій, які підлягають застосуванню до корпорацій, товариств з обмеженою відповідальністю і некорпоративних асоціацій, обмежується власністю вказаних юридичних осіб. § 2929.31 КК штату Огайо, детально регламентуючи покарання для організацій, містить 14 позицій штрафів, які можуть бути призначені юридичній особі: від 1000 доларів – за незначний неklasифікований місдмінор до 100 тис. доларів – за особливо тяжке вбивство. Поряд із призначенням штрафу суд має право застосувати щодо організації і таку санкцію цивільно-правового характеру, як відшкодування завданої шкоди, що особливо актуально у ситуаціях, коли максимальні межі штрафів значно поступаються за розміром незаконно одержаним доходам. У монографії викладача соціології Бостонського коледжу Діани Воган, присвяченій дослідженню проблеми протиправної діяльності організацій, аналізується хід розслідування шахрайства фармацевтичної фірми “Ревко”. Ця корпорація, будучи відповідно до програми охорони здоров’я у штаті Огайо постачальником лікарських засобів, вчинила шахрайські дії та одержала незаконний прибуток у розмірі більше півмільйона доларів [6]. Крім сплати штрафу на суму 50 тис. доларів, фірма “Ревко” відшкодувала заподіяну шкоду у розмірі 521 тис. доларів, а органи охорони здоров’я штату розірвали з корпорацією контракт на постачання ліків.

Статті кримінальних кодексів штатів, присвячені штрафу як покаранню для юридичної особи, як правило, містять норму про те, що спеціальними законодавчими актами можуть бути встановлені інші розміри штрафів. Тенденція істотного збільшення штрафів, яка спостерігається у США протягом двох останніх десятиліть (наприклад, Закон про товарообмін 1976 р. – 500 тис. дол., Закон про таємницю банківських рахунків 1976 р. – 500 тис. дол., Закон про міжнародну корупцію 1978 р. із змінами від 1988 р. – 2 млн. дол.), пояснюється тим, що лише великі штрафи мають належний каральний ефект і здатні перетворити протиправну поведінку корпорацій у діяльність, невідгідну з економічного погляду. У протилежному випадку юридичній особі зручніше “відкупитись” від держави і сплатити штраф, наприклад, за випуск недоброякісної продукції, ніж перебудовувати виробництво, що вимагає значних фінансових витрат. Вважається, що значні штрафи, які накладаються на організації з метою позбавити їх незаконного доходу, мають більший превентивний вплив, ніж покарання окремих фізичних осіб.

Застосування до юридичних осіб штрафів та інших кримінальних покарань породжує і цілком конкретні негативні наслідки – звільнення з роботи працівників у разі припинення діяльності підприємства³, невиконання зобов’язань перед кредиторами, підвищення цін на товари й послуги. Грошові штрафи, як правило, включаються у виробничі витрати, тобто через меха-

³ Наприклад, одна з найбільших у США аудиторських компаній “Артур Андерсен” припинила своє існування в результаті порушеної проти неї у 2002 р. кримінальної справи по обвинуваченню у перешкоджанні відправленню правосуддя, внаслідок чого понад 20 тис. працівників позбавились роботи. Хоч Верховний суд США згодом скасував обвинувальний вирок, компанія не змогла відродитись, а працівники не повернулись на робочі місця.

Враховуючи можливість подібних руйнівних наслідків, Міністерство юстиції США виробило директиви, якими мають керуватись федеральні прокурори, приймаючи рішення про притягнення корпорації до кримінальної відповідальності. Йдеться про врахування наступних факторів: 1) характер і тяжкість правопорушення, а також першочергові завдання із кримінального переслідування юридичних осіб за вчинення конкретних видів злочинів; 2) масштаб протизаконної діяльності всередині організації, включаючи співучасть або потурання з боку керівництва організації; 3) існування аналогічних прецедентів в історії організації; 4) своєчасне і добровільне визнання організацією факту правопорушення і бажання співробітничати із слідчими органами; 5) наявність в організації адекватної програми дотримання нормативно-правових актів; 6) дії організації з ліквідації наслідків правопорушення, включаючи застосування дисциплінарних стягнень до винних співробітників, їх звільнення; 7) побічна шкода, включаючи шкоду акціонерам, пенсіонерам і співробітникам, чия особиста невинуватість доведена, а так само суспільний резонанс у зв’язку з порушенням кримінальної справи проти організації; 8) адекватність кримінально-правових заходів проти індивідуальних співробітників, винних у протизаконній діяльності організації; 9) адекватність засобів судового захисту цивільно-правового та адміністративного характеру (Файрстоун Т. Уголовная ответственность юридических лиц в США // Российский ежегодник уголовного права. – 2007. – № 2 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб., 2008. – С. 603 – 604).

нізм ціноутворення повертаються фірмам споживачами. Фактично збитки, заподіяні корпорації внаслідок сплати нею штрафу, можуть перекидатись не лише на споживачів, що досить проблематично за умов ринкової конкуренції, а й на рядових акціонерів, які не мають жодного відношення до зловживань управлінського персоналу і не здатні попередити їх вчинення у майбутньому. Крім цього, кримінальне переслідування корпорації відволікає увагу громадськості від керівництва і службовців організацій, які, за загальним правилом, відповідальні за вчинення злочину та які за справедливістю повинні підлягати покаранню.

У доктрині і судовій практиці Англії для обґрунтування кримінальної відповідальності юридичної особи була вироблена концепція, в якій управлінський апарат компанії порівнюється з мозком, а її службовці – з руками (теорія ототожнення). Вважається, що компанію можна притягнути до кримінальної відповідальності, якщо доведено наявність причинного зв'язку між мозком і руками. Мережі універмагів "Tesco" у 1971 р. вдалося уникнути відповідальності за відсутність в одному з універмагів вказаного у рекламі товару. Суд зробив висновок про те, що директор універмагу, з вини якого сталося порушення, знаходився дуже далеко від "мозку" компанії, який належним чином контролював постачання товарів у торговельні заклади мережі "Tesco". Із Закону 1973 р. про чесну торгівлю, Закону 1976 р. про обмежувальну практику, Закону 1982 р. про страхування, Закону 1985 р. про компанії, Закону 1986 р. про дискваліфікацію директорів компаній, Закону 1986 р. про неплатоспроможність, Закону 1986 р. про фінансові послуги і Закону 1987 р. про банківську діяльність випливає, що кримінальна відповідальність корпорації настає у випадку, коли протиправне діяння вчиняється особою, яка контролює діяльність корпорації в такому обсязі повноважень і на такому рівні, який дає підстави вважати, що поведінка цієї особи виражає намір корпорації. Згідно зі ст. 18 Закону 1968 р. про крадіжку у випадку привласнення чужої власності шляхом шахрайських дій, вчинених з явної або мовчазної згоди директора компанії, менеджера або іншої посадової особи компанії, вважається, що ці особи, як і сама компанія, підлягають кримінальній відповідальності і можуть бути покарані залежно від тяжкості вчиненого діяння [7].

Тривалий час за англійським правом корпорація не могла бути притягнена до кримінальної відповідальності за злочини, які тягнули за собою особисті покарання, котрі призначались лише окремо взятій людині. Пізніше, вже в 40-і роки XX століття в серії прецедентів англійські суди висловились за встановлення кримінальної відповідальності юридичних осіб за вчинення деяких "загальнокримінальних" злочинів. У 1994 р. в Англії за такий "винятково кримінальний" злочин, як вбивство було засуджено компанію "OLL Ltd", яка займалась організацією відпочинку. Порушення правил безпеки під час плавання на каное потягло за собою загибель чотирьох дітей. Компанія була оштрафована на 60 тис. фунтів стерлінгів, а її керівника засудили до трьох років позбавлення волі.⁴

Континентальна система права. Інститут кримінальної відповідальності юридичної особи, як вказувалось вище, відомий і законодавству значної кількості європейських країн, які належать до континентальної (романо-германської) системи права. Так, у Франції з 1 березня 1994 р. набув чинності Кримінальний кодекс, в ст. 121-2 якого зазначається, що юридичні особи, за виключенням держави, несуть кримінальну відповідальність за злочинні діяння, вчинені на їх користь, органами цих осіб або їх представниками. Нове законодавство, скасувавши дію КК 1810 р., вводить кримінальну відповідальність будь-яких юридичних осіб незалежно від того, функціонують вони в режимі публічного або приватного права – політичних партій, профспілок, громадських організацій, фондів, асоціацій, комерційних структур, територіальних утворень тощо. Така законодавча новела досить симптоматична, адже саме під час Великої Французької революції 1789 – 1794 р. р. був проголошений принцип особистої, індивідуальної

⁴ У 2007 р. у Великобританії було прийнято Закон про корпоративне просте вбивство і корпоративне людиновбивство. Дія цього Закону поширюється на випадки заподіяння смерті організацією – корпорацією, урядовим органом (включаючи Збройні сили), товариством, трейд-юніоном, асоціацією роботодавців. Організація визнається винуватою у вбивстві, якщо спосіб, яким здійснюється або організована її діяльність, спричиняє смерть особи, та утворює грубе порушення обов'язку обережності, покладеного на організацію стосовно того, хто загинув. Корпоративні вбивства каратимуться штрафом; при цьому суд має право видати наказ про усунення недоліків у діяльності організації або про оприлюднення матеріалів справи. Вважається, що передбачену розглядуваним Законом схему кримінальної відповідальності організації утворює поєднання теорії ототожнення та ідеї "минулої винуватості", згідно з якою для настання кримінальної відповідальності організації вимагається встановити попередню злочинну недбалість організації у створенні задовільних запобіжних заходів стосовно вчиненого злочинного діяння (Есаков Г. Юридическое лицо и ответственность (о новом английском законе) // Уголовное право. – 2007. – № 6. – С. 16 – 20).

відповідальності за винне діяння і скасовано кримінальну відповідальність організацій і об'єднань (зокрема, гільдій, монастирів, корпорацій, міст), яка існувала у Франції до введення в дію КК Наполеону 1810 р. Наприклад, міста як суб'єкти злочинів карались у середньовіччя за допомогою таких санкцій, як великі грошові штрафи, викупи, руйнування, позбавлення пільг і переваг.

Незважаючи на те, що ст. 121-2 КК Франції проголошує обмеження сфери застосування кримінальної відповідальності юридичних осіб випадками, прямо передбаченими законами і постановами, така відповідальність навряд чи є спеціальною.⁵ Юридична особа визнається суб'єктом широкого кола неоднорідних, різнооб'єктних злочинів – умисного і необережного вбивства, поставлення людини у небезпеку, незаконного втручання в особисте життя, фальшування грошей, зловживання довір'ям, розкрадань, придбання майна, здобутого завідомо злочинним шляхом, незаконного поширення наркотиків, дискримінації, тероризму, комп'ютерних злочинів тощо. Отже, відповідальність юридичних осіб у порядку кримінального судочинства проголошується швидше як правило, ніж як виняток. Фактично з моменту набрання чинності новим КК Франції юридичні особи засуджувались за такі злочини, як використання нелегальної праці, необережне заподіяння тілесних ушкоджень (нещасний випадок на виробництві), фальсифікація товарів.

Французький законодавець виходить з того, що юридичні особи можуть бути притягнені до відповідальності поряд із фізичними особами, а не замість них, тобто кримінальна відповідальність організацій є додатковою. У ч. 3 ст. 121-2 КК зазначається, що кримінальна відповідальність юридичних осіб не виключає кримінальної відповідальності тих фізичних осіб, які були виконавцями або співучасниками під час вчинення інкримінованих дій. Щоправда, положення про спільну відповідальність юридичної і фізичної особи критикувалось під час роботи над текстом КК деякими науковцями. Висловлювалась думка про те, що, якщо дія була вчинена від імені юридичної особи, в межах повноважень, встановлених для керівників установчими документами, в інтересах виключно юридичної особи і за допомогою наданих нею засобів, то мова може йти про злочинне діяння тільки юридичної особи [8]. У таких ситуаціях фізична особа – керівник виконує роль своєрідного інструмента, за допомогою якого юридична особа скоює заборонене законом діяння. Вважалось, що у разі відсутності одного з будь-яких чотирьох наведених вище умов злочинне діяння є самостійним діянням фізичної особи – керівника, до якого юридична особа не має жодного відношення.

У чинному КК Франції кримінальна відповідальність юридичної особи обумовлена наявністю лише двох обставин: по-перше, злочинне діяння вчинює керівник юридичної особи або її представник, по-друге злочинне діяння повинне бути скоєне на користь юридичної особи. Тобто злочин вважається вчиненим юридичною особою у тому разі, коли кримінально-правову заборону порушили ті фізичні особи, які є другим "я" (alter ego) юридичної особи і яким делеговані повноваження щодо прийняття рішень. Законодавство встановлює презумпцію вини юридичної особи у подібних випадках. Вчинення дій або бездіяльності іншими працівниками юридичної особи, наприклад, представниками технічного або обслуговуючого персоналу, не визнається передумовою кримінальної відповідальності юридичної особи. Скоєння злочину на користь організації означає вилучення нею внаслідок протиправного діяння певної вигоди, в т.ч. майнового характеру. Якщо, скажімо, керівник юридичної особи, діючи за власною ініціативою і займаючись продажем наркотиків, отримані від збуту грошові кошти зараховує на банківський рахунок очолюваної ним структури незалежно від того, чи знають про це інші керівники юридичної особи, чи давали вони згоду на зарахування "брудних" грошей, юридична особа відповідно до положень КК Франції визнається суб'єктом злочину – незаконного поширення наркотиків з усіма негативними наслідками, що з цього випливають. Інкримінування юридичній особі кримінально караної поведінки її управлінських працівників без врахування службового характеру цієї поведінки, меж встановленої компетенції і наданих установчими документами повноважень, на нашу думку, є не зовсім вдалим вирішенням проблеми кримінальної відповідальності юридичної особи.

⁵ І.В. Красницький слушно зауважує, що положення про спеціальну кримінальну відповідальність юридичної особи за КК Франції характеризує не суб'єктивну, а нормативну підставу такої відповідальності (Красницький І.В. Кримінальна відповідальність як інститут кримінального права Франції та України: порівняльний аналіз: Монографія. – Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2008. – С. 102).

У новому КК Франції для юридичних осіб розроблена спеціальна система покарань майнового і організаційного характеру, чільне місце в якій займають штрафи. Відповідно до ст. 131-38 КК максимальний розмір штрафу, що накладається на юридичну особу, дорівнює п'ятикратному розмірові штрафу, передбаченого для фізичних осіб законом, який встановлює покарання за даний злочин. Залежно від тяжкості діяння розміри штрафів диференційовані (від 50 тис. до 250 млн. франків). У разі рецидиву з боку юридичної особи величина штрафу зростає вдвічі. Найбільш серйозна санкція – ліквідація юридичної особи згідно з п. 1 ст. 131-39 КК застосовується судами у тому разі, коли встановлено, що юридична особа створювалась для вчинення злочину або коли вона з метою вчинення злочину відступилась від законної мети свого створення. Таке покарання не може призначатись юридичним особам публічного права, політичним партіям і профспілкам. Кримінальний кодекс Франції містить досить широкий перелік санкцій, які так чи інакше пов'язані з обмеженням дієздатності юридичної особи. Це: встановлення судового нагляду на строк до 5 років; припинення діяльності всіх, одного або декількох закладів підприємства, які використовувались для вчинення протиправних дій; заборона займатись конкретним різновидом професійної або громадської діяльності; заборона укладати угоди з державними організаціями; заборона залучати грошові накопичення населення; заборона використовувати кредитні картки і видавати чеки. Вказані заборони можуть бути остаточними або встановлюватись на термін до 5 років. Крім спеціальної конфіскації, тобто вилучення предметів, які використовувались для вчинення злочинного діяння або були отримані в результаті його скоєння, КК не виключає застосування до юридичних осіб і загальної конфіскації майна – у разі незаконного поширення наркотиків і вчинення злочинів проти людства. Таке покарання, як афішування прийнятого судом рішення про визнання юридичної особи винуватою у злочині або поширення інформації про таке рішення через пресу або з використання будь-яких аудіовізуальних засобів, є дієвою санкцією щодо тих юридичних осіб, яким не байдужа їх репутація у суспільстві [9].

§ 51 КК Нідерландів проголошує: якщо злочин вчинено корпорацією, кримінальне переслідування, відповідні покарання або заходи можуть бути застосовані, по-перше, щодо корпорації, по-друге, щодо особи, яка дала розпорядження вчинити цей злочин, по-третє, щодо першої і другої особи. Як міри покарання фігурують штраф, позбавлення корпорації ліцензії, припинення діяльності юридичної особи на строк до одного року. Судовій практиці Нідерландів відомі випадки притягнення юридичних осіб до кримінальної відповідальності за продаж товарів в результаті вказівки керівництва універмагу за завищеними цінами, за продаж продуктів харчування, які не відповідають встановленим до їх якості вимогам, банківські шахрайства, інші злочини.

Китай. Проблема юридичної особи як суб'єкта злочину набуває особливої актуальності для тих країн, які обирають шлях розбудови ринкової економіки. Яскравим підтвердженням цієї думки є кримінально-правовий досвід Китаю – представника колишньої соціалістичної системи права. Ст. 47 прийнятого у січні 1987 р. Митного кодексу КНР встановила кримінальну відповідальність підприємств, відомств, державних і громадських організацій за контрабанду. За КК 1977 р. із змінами юридичні особи виступали суб'єктами таких злочинів у сфері економічної діяльності, як хабарництво і спекуляція, в т.ч. валютними цінностями, ухилення від сплати податків, незаконне використання торговельної марки, виробництво і збут підроблених і неякісних товарів. Нова редакція КК КНР, яка набула чинності з 1 жовтня 1997 р., закріпила інститут кримінальної відповідальності юридичних осіб і розширила сферу його застосування.

Згідно зі ст. 30 чинного КК КНР за діяння, вчинене компанією, підприємством, невиробничою одиницею, установою чи організацією, що заподіяло шкоду суспільству у випадках, передбачених Особливою частиною КК, настає кримінальна відповідальність за вчинення корпоративного злочину. Застосування кримінальних санкцій до організацій ґрунтується на принципі "покарання двох сторін": на юридичну особу накладається грошовий штраф, а конкретні працівники організацій – керівники або інші безпосередні відповідальні особи підлягають відповідному кримінальному покаранню.

Меншість китайських криміналістів, виступаючи проти визнання юридичної особи суб'єктом злочину, наводить такі доводи на користь своєї позиції: злочини юридичних осіб насправді є злочинами фізичних осіб, які діють від імені організацій; юридична особа, не має свідомості, не здатна виступати як об'єкт застосування кримінального покарання; новий інститут кримінального права суперечить принципу особистої відповідальності за винне діяння і дозволяє уникати відповідальності тим фізичним особам, які безпосередньо скоїли злочин. Проте більшість

фахівців, а також законодавець не сприймає викладену вище аргументацію з огляду на бурхливий розвиток у Китаї товарної економіки, конкуренції, необхідність захисту іноземних інвестицій, забезпечення стабільного економічного порядку і протидії корпоративному егоїзму окремих підприємств, потребу протидіяти розповсюдженню організованої злочинності у сферах промислового виробництва, фінансово-кредитних і валютних операцій, митної справи тощо. Визнання юридичної особи суб'єктом злочину означає включення у кримінальне право неприйнятної для цієї галузі права колективної відповідальності. Однак у Китаї вважається, що рівномірний розподіл тягаря кримінально-правового реагування на всіх без винятку працівників організацій має і позитивну сторону: члени колективу будуть контролювати дотримання юридичною особою вимог чинного законодавства [10].

Порівняльно-правові дослідження зарубіжного кримінального законодавства, які повинні відіграти важливу роль у законотворчій діяльності, спрямованій на прийняття нового КК України, свідчать про складність і неоднозначність проблеми юридичної особи як суб'єкта кримінальної відповідальності. Докладний аналіз аргументів “за” і “проти” введення цього інституту у вітчизняне кримінальне право може стати предметом окремої наукової статті. Адже відповідні міжнародно-правові документи, як правило, позбавлені імперативності і містять застереження про те, що встановлення кримінальної відповідальності юридичних осіб здійснюється з урахуванням правових принципів держави – учасниці того чи іншого договору. Насамкінець висловимо сподівання на те, що проблема юридичної особи як суб'єкта злочину вирішуватиметься українським парламентом з урахуванням власних кримінально-правових традицій, зарубіжного досвіду та сучасної соціально-економічної ситуації в країні.

Посилання

1. Лясс Н.В. Проблемы вины и уголовной ответственности в современных буржуазных теориях. – Ленинград: Изд-во ЛГУ, 1977. – С. 97; Полянский Н.Н. Уголовное право и уголовный суд Англии. – М.: Юрид. лит., 1969. – С. 75 – 76; Орлов В.С. Субъект преступления по советскому уголовному праву. – М.: Госюриздат, 1958. – С. 213 – 217; Трайнин А.Н. Уголовное право. Часть Особенная. Изд. 2-ое, доп. и перераб. – М.: Юрид. изд-во НКЮ РСФСР, 1927. – С. 201 – 202.
2. Тихомиров Ю.А. Курс сравнительного правоведения. – М.: НОРМА, 1996. – С. 50.
3. Fisse B. The duality of corporate and individual criminal liability // *Corporations as criminals* / Ed. by Hochstedler E. – Beverly Hills etc.: Sage publ., 1985. – P. 69 – 84.
4. Lederman E. Criminal law, perpetrator and corporation: Rethinking the complex triangle // *Journal of criminal law a. Criminology*. – Chicago. – 1985. – vo. 7. – № 2. – P. 292.
5. Дементьева Е.Е. Экономическая преступность и борьба с ней в странах с развитой рыночной экономикой (на материалах США и Германии). – М., 1992. – С. 37.
6. Vauchan D. Controlling unlawful organizational behavior: Social structure a. corp. misconduct. – Chicago; Londonю. – Univ. of Chicago press. – 1983. – 174 p.
7. Лейленд П. Кримінальне право. Злочин, покарання, судочинство. Англійський підхід. – К.: Основи. – 1996. – С. 69; Уголовное право зарубежных государств. Особенная часть: Учеб. пособие / Под ред. и с предисл. И.Д. Козочкина. – М.: Изд. дом “Камерон”, 2004. – С. 44 – 45.
8. Крылова Н.Е. Основные черты нового Уголовного кодекса Франции. – М.: Спарк, 1996. – С. 52.
9. Крылова Н.Е. Уголовная ответственность юридических лиц во Франции: предпосылки возникновения и основные черты // *Вестник Моск. ун-та. Сер.11. Право*. – 1998. – №. – С. 69 – 79; *International Criminal Police Review*. – 1995. – № 452 – 453. – P. 62 – 64.
10. Имамов Э.З. Уголовное право Китайской Народной Республики. – М.: Наука, 1990. – С. 65 – 67; Имамов Э.З. О правонарушениях в современной экономике КНР и их юридической оценке // *Советское государство и право*. – 1991. – № 1. – С. 106 – 109; Имамов Э., Дементьев С. Борьба с экономической преступностью в Китайской Народной Республике // *Хозяйство и право*. – 1990. – № 3. – С. 129 – 130; Чжан Вэнь. Обзор исследования уголовного права в Китае // *Вестник Моск. ун-та. Сер.11. Право*. – 1992. – № 1. – С. 52; Кузнецова Н.Ф., Цзян Хуэйлини. Реформа уголовного законодательства Китая // *Вестник Моск. ун-та. Сер.11. Право*. – 1998. – № 1. – С. 8 – 69.

Коментар

За час, який пройшов з моменту написання викладеної вище статті, зарубіжні законодавство і доктрина зробили серйозні кроки у напрямі розширення сфери застосування інституту кримінальної відповідальності колективних утворень та його теоретичного обґрунтування. Істотно

збільшився також обсяг доступної інформації, присвяченої проблемам становлення і функціонування зазначеного інституту в різних країнах.⁶ Ознайомлення з нею дозволяє стверджувати, що, крім власне кримінальної відповідальності організацій, у законодавстві окремих зарубіжних країн зустрічаються й інші, так би мовити, модифіковані варіанти вирішення розглядуваної кримінально-правової проблеми – визнання організації суб'єктом адміністративної відповідальності (для вирішення завдань кримінально-правової охорони)⁷ і запровадження так званої “квазікримінальної” відповідальності юридичної особи (застосування щодо неї спеціальної конфіскації як кримінально-процесуального за своїм характером заходу).

⁶ Див., наприклад: Бирюков П.Н. Уголовная ответственность юридических лиц за преступления в сфере экономики (опыт иностранных государств). – М.: Юрлитинформ, 2008. – 136 с.; Додонов В. Ответственность юридических лиц в современном уголовном праве // Законность. – 2006. – № 4. – С. 56 – 58; Иванов Л.О. Проблема уголовной ответственности юридических лиц и иных коллективных субъектов в трудах немецких юристов // Законодательство и экономика. – 2005. – № 1. – С. 63 – 71; Каменський Д.В. Кримінальна відповідальність корпорацій за вчинення федеральних злочинів у США: вихідні засади // Університетські наукові записки. – 2006. – № 1. – С. 238 – 244; Каменський Д.В. Корпорація як суб'єкт федеральних податкових злочинів у США // Кримінальне право. – 2006. – № 4. – С. 39 – 49; Каменський Д. Податкові розслідування діяльності фінансових установ у США: сучасна практика // Підприємництво, господарство і право. – 2009. – № 7. – С. 40 – 45; Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 72 – 80; Козочкин И.Д. Уголовное право США: успехи и проблемы реформирования. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2007. – С. 143 – 148; Малиновский А.А. Сравнительное правоведение в сфере уголовного права. – М.: Межд. отн., 2002. – С. 82 – 87; Никифоров А.С. Юридическое лицо как субъект преступления и уголовной ответственности. – М.: АО “Центр ЮрифоР”, 2002. – 204 с.; Пасека О.Ф. Кримінальна відповідальність юридичних осіб за законодавством Республіки Польща // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Прогалини у кримінальному законодавстві. Міжнародний симпозиум, 12 – 13 вересня 2008 р. Тези і реферати доповідей, тексти повідомлень. – Львів, 2008. – С. 271 – 275; Пимонов В.А. Теоретические и прикладные проблемы борьбы с общественно опасными посягательствами средствами уголовного права. – М.: Юрлитинформ, 2007. – С. 265 – 289; Ротш Т. Теоретические проблемы уголовно-экологического права – взгляд из Германии // Государство и право. – 2007. – № 2. – С. 80; Хавронюк М.І. Кримінальне законодавство України та інших держав континентальної Європи: порівняльний аналіз, проблеми гармонізації. Монографія. – К.: Юрисконсульт, 2006. – С. 454 – 465; Файрстоун Т. Уголовная ответственность юридических лиц в США // Российский ежегодник уголовного права. – 2007. – № 2 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб., 2008. – С. 597 – 609; Чупрова Е.В. Ответственность за экономические преступления по уголовному праву Англии. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – С. 63 – 67; Яценко С.С. Кримінально-правові заходи протидії тероризму: порівняльний аналіз кодексів європейських держав // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 12. – С. 49 – 50.

⁷ Видається, що саме цей підхід знайшов втілення у Законі України від 11 червня 2009 р. “Про відповідальність юридичних осіб за вчинення корупційних правопорушень”.

Взятка в бизнесе: опыт зарубежного законодателя¹

Постепенный переход Украины к рыночным отношениям неизбежно порождает новые виды экономической преступности. В связи с этим отечественная наука призвана решить задачу, заключающуюся в определении тех экономических феноменов, которые нуждаются в уголовно-правовой защите, и воплощении этих потребностей в текст нового уголовного законодательства. В юридической литературе Украины и России начала 90-х годов неоднократно указывалось на необходимость криминализации такого деяния, как коммерческий или предпринимательский подкуп. При разрешении данной проблемы с точки зрения принятия нового УК Украины считаю целесообразным обращение к законодательству тех стран с традиционной рыночной экономикой, в которых за взяточничество в бизнесе установлена уголовная ответственность.

Как указывает американский исследователь проблем коррупции В.М. Рейсмен, в США коммерческая взятка длительное время не рассматривалась в качестве преступления [1]. Поскольку суть этой разновидности взяточничества состоит в обмане нанимателя, осуществляемом посторонним субъектом совместно с уже работающим у данного нанимателя лицом, в нарушении последним обязательств, предусмотренных контрактом, коммерческое взяточничество толковалось в рамках законодательства, регулирующего отношения между работодателем и работником. Следует заметить, что трудовое законодательство западных стран к дисциплинарным проступкам, влекущим немедленное увольнение с работы, относит, в частности, нечестное поведение работника, обман и иные проступки, подрывающие доверие нанимателя.

В Примерном Уголовном кодексе США, подготовленном Институтом американского права, норма о взятке в бизнесе находится в разделе 224 (название раздела – “Подлог документа и обманные приемы”), который следует за разделом, посвященным хищениям имущества и связанным с ними преступлениям. Таким образом, американская уголовно-правовая доктрина предлагает рассматривать коммерческое взяточничество не как должностное преступление – посягательство на нормальную деятельность публичной администрации, а как имущественное преступление, одну из форм обманного поведения в сфере частного бизнеса. Согласно ст. 224.8 совершает мисдиминор тот, кто пытается получить, получает или соглашается принять какое-либо благо в качестве вознаграждения за заведомое нарушение или согласие нарушить обязательство верности. Такое обязательство лицо должно исполнять, действуя как: агент, партнер или служащий другого лица; доверительный собственник, опекун или другое доверенное лицо; адвокат, врач, бухгалтер, оценщик, иной профессиональный консультант; служащий, директор или иной участник в управлении делами предприятия; третейский судья, иной незаинтересованный арбитр или рефери.

Обращает на себя внимание то обстоятельство, что преимущественное большинство законодателей штатов США не восприняли идею разработчиков Примерного Уголовного кодекса о криминализации взяточничества в бизнесе. По данным Б.С. Никифорова и Ф.М. Решетникова, это деяние преследуется в порядке уголовного судопроизводства не более, чем в 10 штатах [2].

В одном из таких штатов – Нью-Йорке нормы о коммерческом подкупе (§ 180.00) и получении коммерческой взятки (§ 180.05) размещены в разделе УК, который устанавливает ответственность за преступления, связанные с обманом. Лицо считается виновным в получении коммерческой взятки, когда оно без согласия своего директора или работодателя вымогает, принимает или соглашается принять какое-либо вознаграждение от другого лица и когда оно понимает или соглашается, что это вознаграждение окажет влияние на его поведение при ведении дел работодателя или руководителя. Формулировка УК позволяет сделать вывод о том, что уголовно наказуемым деянием признается принятие лишь взятки-подкупа, характеризующейся наличием предварительной договоренности между дателем и получателем незаконного вознаграждения. Обязательным признаком анализируемых преступлений является намерение оказать влияние или понимание того, что взятка окажет влияние на поведение

¹ Статья опубликована: Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 8. – С. 23 – 27.

служащего или доверенного лица. В связи с этим суды не усматривают признаки коммерческого взяточничества в случаях получения подарков служащими фирм-покупателей со стороны фирм-продавцов, если не доказано, что подарок мог повлиять на верность служащего своей фирме.

Несмотря на то, что обычно коммерческая взятка представляет собой денежное вознаграждение, которое прямо передается агенту, служащему или доверенному лицу, законодатель некоторых штатов предусматривает наказуемость и завуалированных форм совершения данного преступления. Так, по УК Миссисипи коммерческой взяткой признается получение денег, товаров, движимого имущества, права на какие-либо действия не только агентом, но и его женой; согласно УК штата Айова взяткой считается получение прямо или косвенно для своего пользования любого подарка, комиссионных, скидки, вознаграждения.

Характерной особенностью юридического преследования лиц, виновных в совершении коммерческого взяточничества, в США является то, что общие интересы социально-экономической безопасности приносятся в жертву интересам сохранения репутации конкретной фирмы. Лишь около 5% уголовных дел данной категории завершается судебным рассмотрением, и лишь 1% признанных виновными осуждается к лишению свободы. Низкая эффективность применения соответствующих норм УК объясняется тем, что фирмы, опасаясь негативного для них резонанса событий, как правило, не заинтересованы в возбуждении уголовного преследования. Работник, получивший коммерческую взятку от представителей конкурирующей фирмы и нарушивший таким образом обязательство верности, т.е. лицо, по закону заслуживающее именно на уголовное преследование, нередко просто увольняется с работы за совершенное им нарушение условий контракта.

В Законе Великобритании 1906 года о предупреждении коррупции указывается, что совершает преступление тот, кто, действуя недобросовестно в качестве чьего-либо представителя, принимает, добивается или соглашается принять для себя лично или другого лица подарок или вообще что-либо, имеющее ценность. Для наличия состава преступления важно установить, что соответствующие предметы представитель другого лица получает или пытается получить за определенное поведение. В законе речь идет о выполнении или невыполнении действия, имеющего отношение к делам или предприятию того, чьи интересы представляет получатель незаконного вознаграждения, а также о содействии или воздержании от содействия, создании или устранении препятствий тому, кто имеет отношение к указанным делам или предприятию. Согласно позиции английской судебной практики уголовная ответственность за коррупцию должна наступать независимо от того, совершило ли получившее взятку лицо то деяние, в вознаграждение за которое она была передана, а также омер ли получатель намерение выполнить условия противоправной сделки.

Замечу, что наряду со взяточничеством, субъектом которого выступает представитель другого лица, законодательство Великобритании в качестве должностного преступления признает уголовно наказуемой коррупцию, совершаемую служащими публично-правовых организаций. В юридической литературе обращается внимание на довольно широкое толкование публично-правовых обязанностей, принятое в английской доктрине. Считается, что местный совет или муниципальная корпорация выполняют указанные обязанности и тогда, когда они ведант коммерческим или производственным предприятием, занимающимся, к примеру, поставками воды или газа. В результате за взяточничество как должностное преступление отвечают не только лица, состоящие на службе в центральном или каком-либо ином правительственном учреждении, но и сотрудники публичных корпораций – экономических субъектов, выполняющих одновременно некоторые управленческие функции государственных органов.

В УК Финляндии ответственность за взяточничество в бизнесе предусмотрена в главе 30 (название главы – “Торговые нарушения”). Согласно § 8 субъектом получения взятки в бизнесе выступает: лицо, осуществляющее функции торгового представителя; член административного совета или правления, руководитель корпорации, действующей как торговый субъект; лицо, выполняющее обязанности от имени торгового представителя. Преступление состоит в том, что указанный субъект требует или принимает взятку для себя лично или для другого лица за содействие взяткодателю или другому лицу в пределах своих функций и обязанностей или в качестве вознаграждения за такое содействие. § 7 устанавливает наказуемость обещания, предложения или предоставления незаконной выгоды – взятки в бизнесе лицам, указанным в § 8. Усматривая опасность коммерческого взяточничества в нарушении установленного порядка торгового оборота, финский законодатель размещает соответствующие нормы вместе со статьями УК об ответственности за посягательства в торговой сфере, в частности, за нарушение маркетинга (§ 1), подрыв деловой репутации (§ 3), промышленный шпионаж (§ 4),

разглашение торговой тайны (§ 5). Ответственность за получение взятки как должностное преступление предусмотрена отдельно – в главе 40 УК Финляндии, посвященной уголовно наказуемым нарушениям служебных обязанностей должностных лиц, в т.ч. находящихся на государственной службе, и служащих публичных корпораций.

Законодатель ФРГ рассматривает взяточничество в бизнесе как уголовно наказуемое нарушение правил конкурентной борьбы. Германия является одной из тех стран, в которой действует специальное законодательство о пресечении недобросовестной конкуренции. Принятый еще 7 июня 1909 года Закон “О недобросовестной конкуренции” с последующими изменениями и дополнениями содержит и некоторые уголовно-правовые нормы, касающиеся, в частности, взяточничества в сфере частной экономики. В соответствии с п. 2 § 12 Закона подлежит наказанию служащий или уполномоченный торгового предприятия, который требует, принимает обещание или получает преимущества в качестве встречной услуги за то, что он при отборе товаров и услуг недобросовестно отдаст предпочтение продукции и услугам другого лица. П. 1 этой же статьи устанавливает аналогичное наказание (в виде лишения свободы на срок до 1 года или денежного штрафа) за предоставление или обещание предоставить лицам, указанным в п. 2, какие-либо преимущества в качестве личной услуги за соответствующие действия при отборе товаров и услуг. В § 12 Закона специально оговаривается, что действия, представляющие собой взяточничество в сфере торгового оборота, должны преследовать цель конкуренции.

Довольно значительное заимствование при разработке Закона Украины “О защите от недобросовестной конкуренции” (принят 7 июня 1996 г.) положений конкурентного права Австрии, Германии и Швейцарии привело к тому, что и отечественный законодатель рассматривает предпринимательский подкуп как проявление недобросовестной конкуренции – как не санкционированное, неправомерное вмешательство в деловую активность конкурента, обусловленное стремлением дезорганизовать деятельность последнего и извлечь экономический эффект с помощью внеэкономических средств. Украинский Закон предусматривает для хозяйствующих субъектов ответственность в виде штрафов, налагаемых территориальными подразделениями Антимонопольного комитета, в частности, за подкуп работника поставщика (ст. 13) и подкуп работника покупателя или заказчика (ст. 14). Финансовые санкции должны применяться в случаях предоставления или предложения конкурентом материальных ценностей, имущественных и неимущественных благ за невыполнение или ненадлежащее выполнение соответствующим работником своих служебных обязанностей, имеющих отношение к договорным связям конкретного предприятия.

Устанавливая особый порядок возбуждения юридического преследования за уголовно наказуемые проявления недобросовестной конкуренции, Закон ФРГ от 7 июня 1909 г. содержит, по моему мнению, разумный компромисс между интересами государства, защищающего честных и добросовестных предпринимателей, и интересами самих предпринимателей, которые далеко не всегда заинтересованы в возбуждении уголовного преследования.² Изменение акцентов в конкурентном праве ФРГ привело к тому, что с 1965 г. в этой стране возможность подавать заявления о пресечении недобросовестной конкуренции получили общества потребителей. Однако в случаях, предусмотренных § 12 Закона, право подать заявление о возбуждении уголовного преследования по-прежнему принадлежит лишь тем лицам, которые непосредственно производят товары или предоставляют услуги, запускают их в торговый оборот, а также союзами по защите интересов предпринимателей. Упомянутая выше процедура частного обвинения, естественно, не распространяется на должностные преступления, ответственность за которые предусмотрена разделом 28 Особенной части УК ФРГ.

² Цього не скажеш про порядок притягнення до кримінальної відповідальності за вітчизняний аналог хабара у бізнесі – одержання службовою особою юридичної особи приватного права неправомірної вигоди за вчинення дії або бездіяльності з використанням наданих їй повноважень в інтересах того, хто передає чи надає такі вигоди, або в інтересах третіх осіб (ч. 3, ч. 4 ст. 235-4, якою чинний КК доповнено на підставі Закону України від 11 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення”). Ст. 235-4 КК (“Комерційний підкуп”) не фігурує у ст. 27-1 КПК, якою встановлено особливий порядок порушення кримінальної справи (за заявою власника (співвласника) юридичної особи чи за його згодою) у випадку вчинення деяких злочинів, передбачених розділом VII-А Особливої частини КК України. Видається однак, що саме ст. 235-4 КК замість ст. 235-3 КК, якою запроваджено кримінальну відповідальність за зловживання повноваженнями особами, які надають публічні послуги, мала бути включена до ст. 27-1 КПК (“Притягнення до кримінальної відповідальності за заявою юридичної особи”).

Субъектом таких уголовно наказуемых деяний по службе, как получение выгоды за выполнение законного действия (§ 331) и собственно взяточничество (§ 332), выступает не только должностное лицо, понятие которого раскрывается в Общей части УК, но и лицо, специально уполномоченное на выполнение государственных функций. Речь идет о сотрудниках предприятий и организаций, а также о частных лицах, например, инспекторах рыбного надзора, контролерах мясопродуктов, врачах системы социального страхования, которые, будучи привлеченными к несению публичной службы, наделяются государством определенными служебными полномочиями. К примеру, структурами, выполняющими задачи государственного управления, в ФРГ считаются торговые палаты, создаваемые с целью содействия внутренней и внешней торговле на уровне федерации, федеральных земель и городов. Поскольку в компетенцию торговых палат входит разрешение таких вопросов, как проведение товарных экспертиз, разработка типовых контрактов, фиксация торговых обычаев, руководство товарными биржами, деятельность палат приобретает публично-правовой характер, вследствие чего сотрудники признаются субъектами должностных преступлений вообще и получения взятки в частности.

Изучение зарубежного законодательства, как изложенного выше, так и не нашедшего отражения в данной статье, позволяет сформулировать некоторые выводы, касающиеся уголовной наказуемости взяточничества в сфере бизнеса. Во-первых, специфика субъекта получения коммерческой взятки состоит в том, что в этом качестве способно выступать не любое лицо, действующее в предпринимательской сфере, а лишь то лицо, которое представляет интересы или ведет дела другого лица (чей-либо представитель, служащий, уполномоченный, доверенное лицо и т.д.). Описывая данный состав преступления, законодатель разных стран довольно однозначно указывает на то, что лицо, получая незаконное вознаграждение, тем самым нарушает условия сотрудничества со своим руководителем или нанимателем. Во-вторых, коммерческую взятку указанный субъект получает за действия, которые тем или иным образом связаны с работой у лица, в интересах которого виновный призван действовать. Взятка в бизнесе сконструирована законодателем разных стран как преступление с формальным составом: поведение лиц, обусловленное полученным или обещанным вознаграждением и тем более причиненный хозяйствующему субъекту ущерб, находятся за пределами объективной стороны. Представляется, что такой подход полностью соответствует содержанию уголовно-правовой защиты от недобросовестной конкуренции как защиты от неправомерного вмешательства в нормальное функционирование предпринимателя-конкурента. В-третьих, заметны определенные отличия в вопросе о сфере наказуемости дачи и получения коммерческой взятки: в одних странах – это сфера частного бизнеса вообще, в других – это лишь область торгового оборота.

Анализ законодательства развитых зарубежных стран, посвященного противодействию коммерческому взяточничеству, положений главы 23 нового УК Российской Федерации о преступлениях против интересов службы в коммерческих и иных организациях дает весомый повод усомниться в правильности позиции украинского законодателя, не делающего на сегодняшний день различий между бизнесменами и государственными чиновниками в плане ответственности за совершение должностных преступлений. Соображения о необходимости привести уголовно-правовое понятие должностного лица (ч. 1 ст. 164 УК в ред. Закона Украины от 11 июля 1995 г.) в соответствие с рыночными реалиями, собственным историческим и зарубежным опытом в данном вопросе неоднократно высказывались автором этих строк [3]. Представляется, что сравнительно-правовые исследования зарубежного уголовного законодательства должны сыграть важную роль в законотворческой работе по принятию нового УК Украины.

Ссылки

1. Рейсмен В.М. Скрытая ложь. Взятки: “крестовые походы” и реформы. – М.: Прогресс, 1988. – С. 269.
2. Никифоров Б.С., Решетников Ф.М. Современное американское уголовное право. – М.: Наука, 1990. – С. 165.
3. Дудоров А. Управленческий аппарат предпринимательских структур и субъект должностных преступлений // Бизнес Информ. – 1998. – № 2. – С. 25 – 29; Дудоров А. Уголовно-правовое понятие должностного лица нуждается в совершенствовании // Закон и бизнес. – 13 мая 1998. – № 9.

Контроль за соответствием доходов и расходов налогоплательщиков: постановка проблемы, анализ законодательства Российской Федерации¹

Как институт налогового права декларирование доходов возникло в ответ на потребности государства учитывать такие объекты налогообложения, полную информацию о которых можно получить лишь при непосредственной помощи со стороны самого налогоплательщика. Декларирование, будучи в значительной мере продуктом развития рыночной экономики, показателем цивилизованности общества, предполагает элементарную образованность и добросовестность налогоплательщиков. Ст. 67 Конституции Украины возлагает на всех граждан обязанность ежегодно подавать в налоговые органы по месту жительства декларации о своем имущественном положении и доходах за истекший год в порядке, установленном законом. При этом действующее законодательство Украины о подоходном налоге с граждан предусматривает, что декларацию о совокупном доходе за прошедший календарный год по установленной форме подают не все лица, проживающие в нашей стране, а лишь две категории налогоплательщиков: во-первых, лица, получающие доходы не только по месту основной работы, во-вторых, лица, которые не имели на протяжении отчетного периода основного места работы, но получали в это время любые доходы в денежной или натуральной форме. Закон "О декларировании доходов и имущества граждан", который в соответствии с постановлением Верховной Рады "Об основных направлениях налоговой реформы в Украине" (декабрь 1995 г.) планировалось разработать до 1 января 1997 г. и который бы содержал механизм реализации упомянутой выше конституционной нормы, до настоящего времени не принят.

Витающая на протяжении нескольких последних лет в Украине идея государственного контроля не только за доходами, но и за крупными расходами налогоплательщиков находит иногда весьма оригинальное отражение. В юридической прессе сообщалось о предложении народного депутата В. Семенюк дополнить ст. 94 УПК указанием на новый повод для возбуждения уголовного дела – наличие в собственности физического или юридического лица недвижимости и другого имущества, реальная стоимость которого не соответствует уровню фактических налогооблагаемых доходов, источники которых не могут быть подтверждены на законных основаниях. Несостоятельность данной новеллы с точки зрения ее противоречия требованиям Конституции Украины и уголовно-процессуального законодательства была убедительно показана Н.И. Мельником [1]. Намерение государства соотносить расходы своих граждан с их текущими доходами и сделанными накоплениями, преследующее главным образом цель увеличения налоговых поступлений, воплощается в ст. 24 проекта Закона Украины "О налоге на доходы физических лиц", которая предоставляет налоговым органам право определять доходы лица по внешним признакам его расходов. Предполагается, что контроль за соответствием доходов и расходов способен сыграть важную роль в противодействии уклонению от уплаты налогов, поскольку превышение фактических расходов лица над декларируемыми им доходами может свидетельствовать, по крайней мере, о нарушении конкретным налогоплательщиком требований законодательства о достоверном декларировании своих доходов. Государственный контроль за соответствием осуществленных расходов заявленным доходам важен и с точки зрения борьбы с легализацией преступных доходов, что особенно актуально для Украины в связи с ратификацией на основании Закона от 17 декабря 1997 г. Конвенции Совета Европы "Об отмывании, поиске, аресте и конфискации доходов, полученных преступным путем" (принята в Страсбурге 8 ноября 1990 г.). Эффективный контроль за соответствием доходов и расходов позволит правоохранительным органам привлекать к уголовной ответственности лиц, виновных в отмывании "грязных" денег (ст. 193 проекта УК, разработанного рабочей группой Кабинета Министров Украины; ст. 292 проекта УК, подготовленного авторским коллективом во главе с В.Н. Смитиенко). Указанные нормы проектов призваны поставить преступные деньги вне закона, воспрепятствовать их включению в легальный обо-

¹ Стаття написана у співавторстві з К.Б. Дудоровою та опублікована: Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 1. – С. 8 – 13.

рот с тем, чтобы совершение уголовно наказуемых деяний в конечном счете было лишено какого-либо экономического смысла.

Следует согласиться с Ю.А. Тихомировым, который называет сравнительно-правовые материалы “важным элементом концепции и информационного обеспечения законотворчества” [2]. Усматривая основное предназначение сравнительно-правовых исследований в достижении лучшего понимания зарубежного опыта и совершенствовании на этой основе национального законодательства, проанализируем основные положения Федерального Закона “О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам”, принятого Государственной Думой Российской Федерации 2 июля 1998 г. (далее – Закон). Данный Закон, за исключением одной нормы (п. 2 ст. 3), вступит в силу по истечении 6 месяцев со дня его официального опубликования (“Российская газета”, 24 июля 1998 г.), т.е. 24 января 1999 г. Суть предложенной российским законодателем схемы вкратце сводится к следующему: налоговые органы вправе поинтересоваться у налогоплательщика, откуда он взял деньги на приобретение дорогостоящего имущества, а при отсутствии внятных объяснений, изложенных в специальной налоговой декларации, – потребовать уплатить причитающуюся сумму налога в бюджет.

Согласно ст. 1 и ст. 3 анализируемого Закона государственному контролю подлежит соответствие крупных расходов доходам тех физических лиц, которые являются плательщиками подоходного налога и приобретают в собственность конкретные разновидности оговоренного законодателем имущества, а именно: недвижимость, воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, наземные транспортные средства, акции, доли участия в уставных капиталах хозяйственных обществ и складочных капиталах хозяйственных товариществ, государственных и муниципальных ценные бумаги, сберегательные сертификаты, культурные ценности, золото в слитках. В список контролируемых приобретений не вошли, в частности, ювелирные изделия, а также сберегательные книжки на предъявителя, которые, как и сберегательные (депозитные) сертификаты, отнесены законодателем РФ (ст. 843 Гражданского кодекса) к ценным бумагам. Процедура контроля будет применяться в том случае, если лицо в течение одного календарного года приобретает: 1) один из указанных в ст. 3 Закона объектов, стоимость которого составляет не менее 1000-кратного размера минимальной оплаты труда, или 2) несколько объектов, суммарная стоимость которых превышает 3 тыс. минимальных размеров оплаты труда. П.2 ст.3 Закона, определяющий именно такие параметры контролируемого имущества, начнет действовать через один год после вступления в силу настоящего Закона. До 24 января 2000 г. установлены более высокие стоимостные показатели – соответственно 1500 и 4500-кратные размеры минимальной заработной платы.

Серьезным пробелом анализируемого законодательного акта следует считать то обстоятельство, что вопреки ст. 1 данного Закона процедура государственного контроля за соответствием доходов и расходов фактически не распространяется на тех налогоплательщиков, которые сами дорогостоящее имущество не приобретают, но оказывают финансовое содействие другим лицам в его приобретении, например, путем предоставления денежных средств в виде займа. Такое поведение физического лица прямо предусматривалось статьей 634 проекта Налогового кодекса РФ в качестве основания для осуществления контроля. Данный недостаток приводит к тому, что именно займ есть все основания признать классическим бесконфликтным способом избежания конкретным налогоплательщиком механизма государственного контроля. Ведь разницу между произведенными расходами и задекларированными доходами человек может объяснить тем, что получил дополнительные средства в долг от мифического субъекта. Доказать факт отсутствия на самом деле отношений займа чрезвычайно сложно; гражданско-правовые последствия несоблюдения установленной ст. 808 ГК РФ простой письменной формы договора займа нас в данном случае не интересуют. Заключив на время приобретения контролируемого имущества кредитный договор с банком или другой кредитной организацией (ст. 819 ГК), физическое лицо, имеющее “теневые” доходы, также получает возможность отчитаться перед налоговыми органами о легальном источнике полученных средств.

Под приобретением российский законодатель понимает только куплю имущества, его обмен, а также новое строительство и реконструкцию недвижимости (ст. 2 Закона). Таким образом, понятием приобретения в контексте анализируемого Закона не охватывается такой способ перехода права собственности на имущество, как получение в дар, хотя, понятно, что договор дарения может быть использован для прикрытия сделки купли-продажи. Механизм

государственного контроля за соответствием доходов и расходов не будет срабатывать и в том случае, если передача наземного транспортного средства фактически покупателю оформляется при помощи выдачи генеральной доверенности на управление и распоряжение имуществом. Как известно, это явление широко распространено и в России, и в Украине.

Недостаточная четкость предложенной законодателем формулировки “приобретение в течение одного календарного года” создает почву для неоднозначного толкования Закона в случаях, когда оплата товара по договору купли-продажи осуществляется в рассрочку, и при этом на каждый год в отдельности приходится “неконтролируемая” сумма. Согласно ст. 223 ГК РФ право собственности у приобретателя вещи по договору возникает либо с момента ее передачи (общее правило), либо в иной момент, предусмотренный договором (например, со времени полной оплаты стоимости товара). Возникает вопрос, подпадает ли налогоплательщик, который приобрел контролируемое имущество в рассрочку, под процедуру государственного контроля за соответствием доходов и расходов; если да, то с какого именно момента – оформления договора, полной оплаты стоимости имущества и т.д.

Разработчикам украинского законодательства о контроле за расходами налогоплательщиков следует более-менее однозначно решить проблему оценки стоимости приобретаемого имущества, устранив предпосылки для ее умышленного занижения в документах. Желательно достижение разумного компромисса между таким основополагающим принципом гражданского права, как свобода договора, предполагающим самостоятельное установление цены, с одной стороны, и необходимостью определить действительный, реальный уровень расходов налогоплательщиков на потребление, с другой.

Согласно ст. 4 Закона РФ физическое лицо при получении требования налогового органа, основанного на имеющихся у него сведениях, в течение 60 календарных дней обязано представить специальную декларацию с указанием всех источников и размеров средств, израсходованных на приобретение имущества, указанного в требовании налогового органа. За невыполнение этой обязанности на физическое лицо в судебном порядке налагается административный штраф в размере до 100 минимальных заработных плат; величина штрафа возрастает до 1000-кратного минимального размера оплаты труда в случае непредставления декларации в течение 90 календарных дней. Форма специальной декларации разрабатывается Госналогслужбой РФ по согласованию с Минфином и утверждается правительством РФ. Лицо, представляющее специальную декларацию, вправе приложить к ней заверенные копии документов, которые подтверждают указанные в ней сведения. По требованию налоговых органов составителем специальной декларации должны быть представлены для ознакомления подлинники документов, копии которых прилагаются к декларации.

Заметим, что выполнение обязанности документально подтвердить задекларированные доходы может оказаться весьма проблематичным для тех наемных работников, чьи работодатели применяют “внекассовые” формы оплаты труда. При разработке в Украине аналогичного нормативного акта, следует, на наш взгляд, исходить из того, что законодательство не должно ухудшать правовое положение тех работников, которые в условиях отсутствия легальной альтернативы соглашались на теневые условия труда и получают, хоть и с нарушением установленного порядка, но принадлежащую, заработанную ими зарплату. За уклонение от уплаты (точнее удержания) подоходного налога с граждан и обязательных платежей на фонд оплаты труда к ответственности должны привлекаться работодатели – должностные лица предприятий и организаций, выплачивающие неучтенную зарплату и получающие таким образом экономию за счет неуплаты платежей, связанных с использованием наемного труда.

П. 2 ст. 634 проекта Налогового кодекса РФ содержал норму, согласно которой налоговый орган вправе был требовать подачу специальной декларации лишь тогда, когда налогоплательщик не представил налоговую декларацию за предыдущий налоговый период либо если доходы, указанные в такой декларации, были недостаточны для приобретения контролируемого имущества. Иную позицию в вопросе о порядке декларирования занимает Федеральная служба налоговой полиции РФ, представители которой во время разработки и принятия анализируемого Закона неоднократно выступали за закрепление в нем автоматической обязанности лиц, приобретающих дорогостоящую собственность, подавать в налоговые органы декларацию об источниках доходов, направленных на потребление [3]. По действующему законодательству, если требование налоговых органов по каким-либо причинам лицом не было получено, например, в связи с его выездом за границу или изменением места жительства, оно не обязано подавать специальную декларацию. При этом на правоохранительные органы, в

т.ч. налоговую полицию, законодательством не возложены обязанности по оперативному розыску указанных лиц, т.е. Закон в очередной раз дает осечку.

При проведении проверки специальной декларации в случае выявления недостаточности указанных в ней средств для приобретения контролируемых объектов налоговые органы по заявлению физического лица, представившего специальную декларацию, обязаны учитывать сведения, указанные в декларации об имуществе. Плательщик подоходного налога вправе составить указанный документ, представляющий собой перечень находящегося в его собственности имущества, в т.ч. денежных средств в российских рублях и иностранной валюте, до вступления в силу анализируемого Федерального Закона. Упаковка с декларацией об имуществе, скрепленная подписью и печатью нотариуса, подписью физического лица, хранится у нотариуса, который уведомляет налоговые органы о поступлении ему такого рода документа. Процедура вскрытия упаковки с декларацией об имуществе как по инициативе декларанта, так и по требованию налоговых органов довольно подробно изложена в ст. 10 Закона.

Таким образом, в условиях, когда люди, опасаясь “наезда” криминальных структур, стараются не афишировать свое материальное положение, по воле законодателя в лице нотариуса, хранящего декларацию об имуществе, создан еще один возможный источник утечки конфиденциальной информации. Слабым утешением для налогоплательщика может служить то обстоятельство, что разглашение частным нотариусом содержания документов, совершенное им в целях извлечения выгод и преимуществ для себя или других лиц и причинившее существенный ущерб правоохраняемым интересам, должно влечь ответственность по ст. 202 УК РФ (“Злоупотребление полномочиями частными нотариусами и аудиторами”). Допущение аналогичного нарушения лицом, работающим в государственной нотариальной конторе, может квалифицироваться по статьям, содержащимся в главе 30 УК РФ (“Преступления против государственной власти, интересов государственной службы и службы в органах местного самоуправления”).

Предоставляя налогоплательщикам право составлять имущественные декларации, в которых они перечисляют всю принадлежащую им собственность, накопленную, нажитую за прошедшие годы, российский законодатель, думается, движется навстречу интересам граждан в том смысле, что позволяет им легализовать прошлые накопления без раскрытия и объяснения их источников. Однако и здесь усматривается одно “но”, омрачающее общую картину. Согласно п. 5 ст. 10 Закона в декларации об имуществе не могут быть указаны наличные деньги в сумме более 1000 минимальных размеров оплаты труда, не находившиеся на день вступления в силу Закона на счетах в кредитной организации. Наличная иностранная валюта, также подпадающая под данное ограничение, пересчитывается в российские рубли по курсу Центрального банка, установленному на день заполнения декларации.

Представляется, что указанная норма находится в противоречии с правом собственника по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащего ему имущества любые действия, не противоречащие правовым актам (ст. 209 ГК). Кроме того, п. 5 ст. 10 Закона, фактически понуждая к заключению договора банковского вклада, не согласуется с основными принципами гражданского законодательства – свободой договора, неприкосновенностью собственности, недопустимостью вмешательства в частные дела (ст. 1 ГК). В условиях кризиса банковской системы выполнение нормы, содержащейся в п. 5 ст. 10 Закона, способно повлечь серьезное ухудшение финансового положения налогоплательщиков.

Основным элементом механизма государственного контроля за соответствием доходов и расходов является обязанность лиц, осуществляющих регистрацию имущества, нотариальное удостоверение сделок и регистрацию сделок с ценными бумагами, в 15-дневный срок в письменной форме сообщить налоговому органу по месту жительства физического лица о совершенных им сделках. Эта обязанность подкрепляется штрафом в размере до 100 минимальных зарплат, налагаемым в судебном порядке. По мнению специалистов из налоговой полиции РФ, “небольшой размер штрафа (эквивалент на данный момент не более 1000 долларов США) вполне позволяет ответственным лицам получить взятку, более чем компенсирующую этот штраф, и поэтому свести наказание в отношении себя почти к нулю” [4]. Очевидно и то, что факт игнорирования своеобразными налоговыми агентами государства, призванными внести посильный вклад в нелегкое дело сбора налогов, возложенной на них обязанности сообщить о сделке с контролируемым имуществом, автоматически не выявляется и может быть установлен только в ходе трудоемкой оперативно-розыскной деятельности.

Проверку специальной декларации есть основание рассматривать как дополнительный метод выявления налоговых правонарушений. Однако возникает вполне закономерный вопрос: какие конкретно неблагоприятные юридические последствия наступят для того налогоплательщика, который своевременно представил в налоговые органы специальную декларацию, но средств, указанных в ней, а также в декларации об имуществе, явно недостаточно для приобретения контролируемой дорогостоящей собственности? Является ли физическое лицо, живущее не по задекларированным средствам, правонарушителем или нет?

На первый взгляд, ответы на поставленные вопросы даются в п. 4 ст. 8 Закона, где сказано, что при обнаружении фактов занижения сумм налогов, неполной их уплаты, представления фиктивных документов соответствующее физическое лицо может быть привлечено к административной и уголовной ответственности согласно законодательству Российской Федерации. Но ведь и до принятия анализируемого Закона ни у кого не вызывало сомнений то, что налоговые органы должны вскрывать факты сокрытия доходов от налогообложения, а для привлечения к ответственности за совершение налогового проступка или налогового преступления необходимо устанавливать в действиях лица все признаки конкретного состава правонарушения. В этом смысле выявленное и необъясненное превышение расходов над декларированными доходами по действующему законодательству РФ может считаться разве что косвенным доказательством (и не более того) уклонения от уплаты подоходного налога на сумму данного превышения. Доказательственное значение установленной разницы не следует переоценивать, принимая во внимание правило о том, что все сомнения относительно доказанности вины лица истолковываются в его пользу. Никто пока не отменил действие принципа презумпции невиновности в сфере борьбы с налоговой преступностью.

Изложенный выше критический анализ основных положений Закона РФ «О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам», на наш взгляд, свидетельствует о том, что распространенная в ряде средств массовой информации эмоциональная оценка данного нормативного акта как «налогового дуста в отношении среднего класса» оказалась несколько преувеличенной. Закон содержит достаточное количество лазеек, недосказанностей и откровенно слабых мест, позволяющих практически безнаказанно обходить его, что заставляет в очередной раз вспомнить крылатое изречение о законах, подобных паутине, в которых запутываются мелкие насекомые, а крупные – никогда. Снова убеждаемся в том, что грамотные, непротиворечивые и, самое главное, эффективно действующие законы могут быть результатом лишь трудоемкого и неспешного законотворчества, являющегося делом профессионалов.

Сноски

1. Мельник Н. Предлагаются: революция и реквизиция // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1996. – № 10. – С. 25 – 26.

2. Тихомиров Ю.А. Курс сравнительного правоведения. – М.: НОРМА, 1996. – С. 50.

3. С. Яраданкулиев. Физические лица: по доходам ли расходы? // Налоговая полиция. – 1997. – № 6. – С. 4.

4. Макаров Д. Видит око, да зуб неймет... // Налоговая полиция. – 1998. – № 17. – С. 3.

Кримінальне переслідування податкових злочинів за законодавством Федеративної Республіки Німеччини¹

Законодавство ФРН передбачає нарахування близько 50 податків і зборів, які розрізняються між собою за колом платників, ставками, базою оподаткування. Розгалуженість і багатоманітність податкової системи зумовлена тим, що саме податки займають у сучасній Німеччині центральне місце серед важелів активного державного впливу на економіку і суспільство в цілому. Поряд із множинністю податкових платежів спостерігається тенденція до їх концентрації: на основні податки, до яких зазвичай відносять прибутковий податок з фізичних осіб, податок з обороту, промисловий, корпоративний і земельний податки, припадає приблизно 90% від сукупної суми всіх податкових надходжень. Однак податки розглядаються не лише як засіб управління соціальною сферою, економічними процесами, охороною довкілля та іншими сторонами життєдіяльності суспільства. Конституція ФРН виходить з принципу фінансування держави насамперед за рахунок податків. Розділ X ("Фінанси") Основного Закону країни, будучи своєрідною "податковою конституцією", майже повністю присвячений податкам як інструментові забезпечення держави фінансовими коштами. Перевага податкового джерела порівняно з іншими грошовими надходженнями до бюджету німецькою конституційно-правовою доктриною вбачається у тому, що податки не ставлять державу у залежність від будь-кого і не обтяжують її правовими зобов'язаннями. Вважається, що платник податків виступає відносно державної фінансової системи лише як платоспроможний боржник, а не як кредитор, котрий вимагає платежів [1].

Всі податки, які надходять до зведеного бюджету держави, поділяються на дві групи: 1) закріплені у повному обсязі за відповідною адміністративно-територіальною одиницею (власні податки); 2) ті, що підлягають розподілу за встановленими нормами між федерацією, землями й общинами (загальні податки надходять до бюджетів різних рівнів одночасно). Повноваження федерації, земель та общин у сфері оподаткування чітко розподілені і регламентуються Конституцією ФРН і низкою спеціальних законодавчих актів. Крім вертикального вирівнювання, успішно діє механізм міжземельного фінансового балансування, який дозволяє долати регіональні економічні відмінності.

Джерела податкового кримінального права. Всі спільні правила, які стосуються податків, митних платежів, а також зборів на продукцію, що ввозиться чи вивозиться за межі ЄЕС, об'єднані у загальному законодавстві про податки (АО - Abgabenordnung). В той час, як окремі закони про податки встановлюють, в яких випадках які саме податки необхідно сплачувати, Положення про податки і збори, прийняте на підставі Закону ФРН від 16 березня 1977 р., визначає, яким чином це має відбуватись. Положення 1977 р. із змінами та доповненнями, яке складається з дев'яти частин, регулює питання, пов'язані з встановленням бази оподаткування, процедурою збирання податків, оскарженням дій податкових органів, застосуванням санкцій за порушення податкового законодавства. Положення пояснює, хто є платником податків, які вимоги випливають із податкових зобов'язань, що розуміється під податковою таємницею, містить правила встановлення і продовження термінів сплати податків, надання документів і цінних паперів, визначає права і обов'язки фінансових органів і платників податків, вказує, за яких умов особа має право ухилитись від дачі свідчень про свої доходи, встановлює порядок обліку і розподілу податкових надходжень.

З погляду теми цієї публікації варто зауважити, що Положення про податки і збори 1977 р. є типовим представником так званого додаткового кримінального права (Nebenstrafrecht).² Як відомо, у ФРН, крім КК від 15 травня 1871 р. в редакції від 10 березня 1987 р. із змінами, який не охоплює всього кола кримінально караних діянь, існують кримінально-правові приписи, котрі знаходяться у численних (близько однієї тисячі) не кодифікованих законодавчих актах. У

¹ Стаття опублікована: Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 2. – С. 26 – 30; № 3. – С. 45 – 51.

² Сам факт його існування показує, що кримінальне законодавство Німеччини не тягнє до повної кодифікації кримінально-правових норм. За інформацією А.А. Нерсесяна, у ФРН існує теорія про неможливість і недоцільність інтеграції всіх норм в одному законі, оскільки у цьому разі такий закон буде надзвичайно великий за обсягом, громіздким і нестабільним (Нерсесян А.А. Вопросы наказуемости в уголовном праве ФРГ и США. – М.: Наука, 1992. – С. 28).

частині 8 Положення про податки і збори передбачені як норми матеріального кримінального і адміністративного права (у §§ 369 – 384) йдеться про податкові злочини і проступки), так і процесуальні норми (§§ 385 – 412), які визначають процедуру розслідування і розгляду справ про податкові правопорушення.

Нагадаю, що питання про місце податкового кримінального права обговорювалось під час проведення у ФРН у 1972 – 1974 р. р. законодавчої реформи. Включення до складу КК норм про відповідальність за скоєння податкових злочинів мотивувалось тим, що цей крок посилисть загальнопревентивний вплив кримінального закону, дозволить аналізувати його у коментарях КК, досліджувати у підручниках, що сприятиме додатковому вивченню відповідних норм правознавцями. Однак і сьогодні Німеччина, як, до речі, і США, Франція, Італія, Греція, Швейцарія, Нідерланди, належить до тієї групи країн, в яких кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства встановлена не у текстах КК, а у нормативних актах, які становлять систему регулятивного (податкового) законодавства. Хоч неповна кодифікація кримінально-правових норм і створює певну колізійність, особливих труднощів, пов'язаних із застосуванням додаткових кримінальних законів, у ФРН не спостерігається. Про пильну увагу фахівців до проблематики відповідальності за злочини у сфері оподаткування свідчить солідна бібліографія, в якій, на мою думку, варто відзначити фундаментальну двотомову працю професора Кельнського університету Гюнтера Кольмана (*„Steuerstrafrecht mit Ordnungswidrigkeitenrecht und Verfahrensrecht. Kommentar zu den §§ 369 – 412 AO 1977“*. 7. Auflage. Köln. Verlag Dr. Otto Schmidt, 1997).

Незважаючи на те, що Положення про податки і збори є основним джерелом податкового кримінального права, Кримінальний кодекс ФРН все ж містить деякі норми про відповідальність за злочини, пов'язані з оподаткуванням. Йдеться про караність: підроблення (§ 148 КК) і підготовки до підроблення (§ 149 КК) знаків оплати, у тому числі мита та інших платежів, які стягуються митними органами; незаконного підвищення посадовими особами розмірів податків та інших обов'язкових платежів (§ 353 КК); порушення податкової таємниці (§ 355 КК). § 149 встановлює кримінальну відповідальність за дії, які фактично є готуванням до кримінально караного діяння, але виділені законодавцем у самостійний склад злочину. Ця норма, як і деякі інші приписи Особливої частини КК, наприклад, § 83 і § 96, означає відступ від принципу кримінальної безкарності готування до злочину, проголошеного Загальною частиною КК ФРН.

Кримінологічна характеристика податкової злочинності. Виявляється, що загальновідома законотворчість німців цілком мирно уживається з їх потягом до податкових махінацій і шахрайств. За даними Німецької профспілки працівників податкових органів, 12% валового національного продукту не потрапляє у державну скарбницю. Цікавим є висловлювання міністра фінансів Баварії Е. Губера про те, що у ФРН прагнення до ухилення від сплати податків проявляється сильніше, ніж інстинкт розмноження. Як повідомляла свого часу преса, прокуратура землі Рур дійшла висновку про те, що масштаби ухилення від сплати податків у харчовій галузі є настільки значними, що за рахунок цього джерела цілком реально було б профінансувати об'єднання Німеччини [2]. В одній лише будівельній галузі народне господарство внаслідок використання нелегальної робочої сили і ухилення від сплати податків та соціальних відрахувань втрачає мільярди марок. Справжньою сенсацією не лише у ФРН стало засудження до трьох років і дев'яти місяців позбавлення волі за ухилення від сплати податків батька колишньої першої ракетки світу тенісистки Штеффі Граф. Суд м. Мангейма визнав Петера Графа винним у приховуванні від оподаткування протягом 1989 – 1993 р.р. приблизно 13 млн. доларів прибутків своєї доньки, отриманих нею як гонорари за спортивні виступи і рекламу товарів відомих фірм, зокрема, автомобільного концерну “Опель”.

Важливим елементом кримінологічної характеристики податкової злочинності у ФРН є диференціація порушників фіскального законодавства, яка допомагає судовим органам у межах наданих їм дискреційних повноважень обирати конкретну міру кримінального покарання. Так, залежно від використання коштів, прихованих від оподаткування, розрізняють: 1) підприємців, які за рахунок несплачених податків намагаються зробити щось корисне для народного господарства і спрямовують кошти у виробництво; 2) підприємців, які, ухиляючись від оподаткування, прагнуть створити для себе таким чином стартовий капітал; 3) осіб, які полюбляють розкішний спосіб життя і відповідно витрачають на його ведення приховані від оподаткування кошти. Виділяють також антисоціальних податкових рецидивістів і так званих середніх правопорушників. Одним з найбільш поширених способів ухилення від сплати прибуткового податку у підприємницькій сфері визнається укладання угод без відповідного документального оформ-

лення. Популярною є жартівлива фраза про угоди за VAT-тарифом (VAT – Bar auf Tatze, що у перекладі з німецької означає “готівкою на лапу”). На угоди без рахунків не виставляються розписки, квитанції та інші виправдувальні документи, а одержані у результаті таких угод доходи не реєструються у книгах бухгалтерського обліку. Інколи підприємці для фіксації господарських операцій ведуть тіньову бухгалтерію, роблять записи в особистих записних книжках. Проте переважна більшість податкових шахраїв уникає робити будь-які записи про угоди без рахунків, оскільки чудово розуміє, що податкова поліція зазвичай з’являється зненацька і ретельно обшукує офіси, квартири, автомобілі та особисті речі підозрюваних. Деякі комерсанти віддають перевагу більш м’якій формі угод за VAT-тарифом, при якій одна частина товару відображається у бухгалтерському обліку, а інша сплачується за допомогою необлікованої готівки. Прикладом таких дій є продаж будинку з тіньовою доплатою з метою зменшити суму податку для придбання земельної ділянки.

Для ухилення від оподаткування платник податків може: не реєструвати у фінансових органах свою діяльність; робити неправдиві заяви про те, що зареєстроване підприємство ще не розпочало фінансово-господарську діяльність; подавати дострокову заяву про нібито закриття фірми. Для того, щоб перейти до більш вигідного податкового розряду і частково ухилитись від сплати прибуткового податку на заробітну плату, наймані працівники повідомляють неправильні дані про свій сімейний стан, кількість утриманців, стан їх здоров’я, про особливі і надзвичайні витрати та інші обставини, які впливають на оподаткування. З метою ухилення від сплати прибуткового податку на заробітну плату та відрахувань у фонди соціального страхування найманий працівник і роботодавець можуть діяти спільно, приховуючи факт виконання “лівої роботи”.

Під час проведення фінансових ревізій на підприємствах значна увага звертається на правильність і обґрунтованість виробничих витрат, оскільки їх фальсифікація нерідко використовується для зниження оподаткованого доходу. Порушення полягає або у відсутності передбаченої законодавством підстави для вирахування здійснених витрат, або в ігноруванні обмежень, встановлених у § 4 Закону ФРН про прибутковий податок (Einkommensteuergesetz). Законодавство чітко регламентує питання, пов’язані з витратами на відрядження, представництво, подарунки і пригощання. З метою оподаткування прибутку заборонено вираховувати, зокрема: витрати підприємства на обладнання приміщення (наприклад, на оренду квартири), яке знаходиться за межами підприємства і використовується для пригощань, прийомів і розваг осіб, котрі не є найманими працівниками компанії; витрати на полювання, риболовлю, оренду парусних і моторних яхт; витрати, пов’язані із способом життя власника підприємства, якщо вони виходять за межі “розумних розмірів”; суми штрафів, накладені судами або іншими державними органами; платежі, які спрямовуються на відшкодування заподіяних збитків. Типовим порушенням є зменшення бази оподаткування на суму витрат, які формально передбачені законодавством, але фактично використовуються для задоволення особистих інтересів. Наприклад, власник фірми весілля доньки відображає у бухгалтерських документах як нараду представників свого підприємства.

Органи, які здійснюють кримінальне переслідування податкових злочинів. Протидію податковій злочинності у Федеративній Республіці Німеччина здійснює система державних органів. Насамперед зауважу, що Конституція цієї країни розрізняє п’ять основних областей юстиції і передбачає створення п’яти незалежних судових систем, кожна з яких очолюється відповідним вищим судовим органом. На підставі Положення про податково-фінансові суди діє мережа спеціалізованих судових органів, призначена головним чином для розгляду спорів, пов’язаних із сплатою податків і митних платежів. Вона складається з Федерального (Імперського) податково-фінансового суду (Reichsfinanzhof), який знаходиться у Мюнхені, і податково-фінансових судів земель (Finanzgerichte), які є судами першої інстанції. У Федеральному суді створено 8 сенатів, де у колегіях з 5 професійних суддів розглядаються касаційні скарги на рішення земельних судів виключно з питань права і тільки за умови, що сума спору перевищує 10 тис. марок.

Відповідно до § 399 Положення про податки і збори кримінальне переслідування осіб, які вчинили податкові злочини, здійснюють фінансові органи, які мають статус правоохоронного органу і володіють тими ж повноваженнями, що й прокуратура. У будь-який момент фінансові органи можуть передати кримінальну справу до прокуратури; остання в свою чергу має право вимагати передачу справи собі. Існують відомчі розпорядження, згідно з якими справи, порушені за фактом заниження податку на суму більше 300 тис. марок, розслідуються прокурату-

рою відповідної землі. Розслідування з боку фінансового відомства виключається і тоді, коли в діях правопорушника вбачається ідеальна сукупність злочинів – не лише ухилення від сплати податків, а й, скажімо, шахрайство, завідомо неправдиве показання, підроблення документів. В окремих землях ФРН для кримінального і адміністративного переслідування порушників податкового законодавства у складі фінансових органів створені спеціальні підрозділи – відділи з кримінальних справ і штрафних санкцій (Bustra).

Однак провідну роль у боротьбі з податковою злочинністю відіграє спеціалізована правоохоронна структура – податкова поліція або служба податкового розшуку (Steuerfahndung). Її працівники, перебуваючи на службі у фінансових органах, одночасно є позаштатними співробітниками прокуратури і офіційно називаються “помічниками прокурорів, покликаними надавати їм безпосередньо допомогу у роботі”. На створену ще у 1934 р. “Штойфу” згідно з § 208 Положення про податки і збори покладається виконання трьох основних завдань: 1) розслідування податкових злочинів і порушень порядку стягнення і сплати податків; 2) визначення бази оподаткування у зв’язку з податковими злочинами і порушеннями порядку стягнення і сплати податків; 3) викриття і розслідування невідомих податкових злочинів, тобто злочинів, в яких не з’ясованими є винуватець або обставини справи.

Висуваючи припущення про скоєння податкового злочину, співробітники податкової поліції звертають увагу на різноманітні обставини: заявлений платником оподатковуваний прибуток явно не узгоджується з його значними витратами на споживання; повідомлення “інформаторів-доброзичливців”, в якості яких найчастіше виступають звільнені працівники, покинуті коханки, злі сусіди, розлучені подружжя; повідомлення, направлені у фінансове відомство із судів та інших державних органів, в яких йдеться про факти, що викликають підозру у вчиненні податкового злочину; закодовані повідомлення у пресі, за допомогою яких особи, наприклад, продавці товарів і повії рекламують свою діяльність тощо. Працівники податкової поліції, володіючи у кримінально-процесуальній сфері тими ж правами і обов’язками, що й співробітники кримінальної поліції, уповноважені чинним законодавством здійснювати всі необхідні заходи для викриття злочинів, а саме: обшук у службових і житлових приміщеннях, автомобілях, огляд особистих речей; примусове вилучення речей як предметів доказування, якщо власник не бажає віддати їх добровільно; огляд ділових і банківських документів, календарів, записних книжок тощо; затримання підозрюваного за наявності небезпеки його втечі. Повноваження податкової поліції не поширюються на територію іноземних держав. Співробітникам “Штойфи”, які проводять податковий розшук, забороняється застосовувати заборонені методи допиту, зокрема, погрози, втому, обіцянки не передбачених законом переваг, введення в оману. Отримані подібним способом показання на підставі норм КПК визнаються недейсними.

Фактичні обставини, які підлягають наступній кримінально- або адміністративно-правовій оцінці з боку співробітників податкової поліції і прокуратури, можуть встановлюватись під час проведення фінансових ревізій підприємств. Перевірки фінансових органів у першу чергу охоплюють осіб, які займаються індивідуальною трудовою діяльністю, підприємства промисловості, сільського і лісового господарства, оскільки у таких господарюючих суб’єктів податкові зобов’язання регулярно розраховуються на підставі бухгалтерських книг та інших документів фінансової звітності. Ревізорські служби фінансових органів уповноважені здійснювати перевірки всіх осіб, котрі займаються підприємництвом, відносно яких є докази того, що вони приховують доходи від оподаткування. У разі наявності об’ґрунтованих припущень про те, що платник податків, визнавши про ревізію, яка має відбутись, намагатиметься знищити документи або зникнути, розпорядження про ревізію оголошується йому не завчасно (загальне правило), а безпосередньо перед початком перевірки. Відповідно до § 9 Положення про фінансову ревізію підприємств від 17 грудня 1987 р. ревізор, у якого з’явилась підозра про скоєння платником податкового злочину, зобов’язаний негайно повідомити про це осіб, уповноважених розслідувати кримінально карані порушення податкового законодавства.

Кримінально-правова характеристика податкових злочинів. Відповідно до ч.1 § 369 Положення про податки і збори 1977 р. із змінами податковими злочинами визнаються наступні діяння: 1) кримінально карані порушення податкового законодавства; 2) контрабанда; 3) фальшування грошей і знаків оплати в тій частині, в якій це діяння стосується знаків сплати податків; 4) приховування особи, яка вчинила одне із вказаних у пунктах 1 – 3 діянь. Щодо податкових злочинів підлягають застосуванню загальні положення кримінального законодавства за умови, що податкове законодавство не містить спеціальних приписів.

Розглядаючи контрабанду як кримінально каране посягання на систему митного оподаткування, німецький законодавець вважає, що цей злочин скоює той, хто всупереч встановленій забороні ввозить, вивозить або переміщує транзитом предмети. Винуватцю простої контрабанди на підставі відсильної санкції § 372 призначається таке ж покарання, що й особі, яка умисно ухилилась від сплати податку. § 373 передбачає більш суворе покарання у вигляді позбавлення волі на строк від 3 місяців до 5 років для тієї особи, яка вчинила контрабанду або ухилилась від сплати ввізного мита за наявності однієї з кваліфікуючих ознак: особа займається злочинною діяльністю у вигляді промислу; мало місце застосування зброї; злочин скоєно членом банди.

Злочином, який порушує встановлений порядок стягнення податків на споживання, визнається діяння, передбачене § 374 (Steuerhehlerei). Приховування майна від оподаткування скоює той, хто з метою особистого збагачення або збагачення третьої особи купує або придбаває для себе чи третьої особи, збуває або допомагає збути вироби чи товари, з яких не сплачені податки на споживання, митні платежі або відносно яких вчинені контрабандні дії. Йдеться, наприклад, про купівлю контрабандних товарів, придбання нелегально ввезених наркотичних і знеболюючих засобів.

Центральне місце у системі податкових злочинів займає умисне ухилення від сплати податку (Steuerhinterziehung). Згідно з ч.1 § 370 Положення про податки і збори покарання у вигляді грошового штрафу або позбавлення волі на строк до 5 років призначається тій особі, яка: 1) подає у фінансові або інші органи неточні або неповні дані про факти, які стосуються стягнення податків; 2) злочинно вводить в оману фінансові органи щодо таких фактів; 3) злочинно відмовляється використати знаки сплати податків (вексельні гербові марки, тютюнові акцизні марки тощо) і у такий спосіб занижує податки або одержує для себе або іншої особи незаконні переваги під час сплати податків. § 370 покликаний захищати таке правове благо, як суспільний інтерес своєчасно і у повному обсязі отримувати податкові надходження. Обов'язковою ознакою цього складу злочину виступає заподіяння майнової шкоди державі у формі несплаченого повністю або частково податку. У зв'язку з цим кваліфікація за § 370 виключається у тому разі, коли платник не подає або несвоєчасно подає до фіскальних органів податкову декларацію або інший фінансовий документ, проте вчасно та у належному розмірі сплачує податки або має переплату конкретного податку за звітний період.

Об'єктивна сторона злочину може виражатись як в діях, так і в бездіяльності. Дії полягають у поданні фінансовим органам умисно сфальсифікованих податкових декларацій і повідомлень щодо податку з обороту, в яких не вказується надходження готівкових коштів, іншим способом занижуються отримані доходи або незаконно завищуються виробничі витрати. Пасивна поведінка як спосіб ухилення від сплати податків означає невиконання реєстраційних зобов'язань, неподання або несвоєчасне подання документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків, невнесення виправлень у вже подані декларації перед закінченням строку встановлення розміру податку. Несвоєчасне декларування охоплюється диспозицією § 370 у тому разі, якщо встановлено умисел, спрямований на заниження податку. Наприклад, особа, яка роками не реєструє у податкових органах своє підприємство, не може посилається на те, що вона зробить це у найближчий час. § 153 Положення про податки і збори зобов'язує платника, який взяв, що подана ним декларація містить неточності і це може призвести до заниження податку, негайно повідомити про такий факт у податкові органи і внести зміни до декларації. Той платник, який умисно не виконує цей обов'язок і не виправляє неточності, допущені первісно навіть без його вини або в результаті власної легковажності, визнається винним у вчиненні злочину, передбаченого § 370.

Бездіяльність полягає також у неповідомленні уповноваженим органам про втрату підстав користування податковими пільгами. Наприклад, землевласник для того, щоб бути і надалі звільненим від сплати земельного податку, не інформує фінансові органи про здійснене ним перепрофілювання лікарні у готель. Оскільки аналізований злочин розглядається як податкове шахрайство, серцевиною якого є введення державних органів в оману, відкрите ігнорування податкового обов'язку, насильницький опір стягненню податку диспозицією § 370 не охоплюється. Водночас елементи нечесності можуть вбачатись на етапі виконавчого провадження, коли правопорушник у результаті обманних дій ухиляється від вилучення податковими органами майнових цінностей і тим самим перешкоджає стягненню податків.

Під час розгляду кримінальної справи суд повинен по можливості точно визначити розмір заниженої суми податку. Навіть якщо фінансові відомства здійснили відповідну оцінку, суд,

постановляючи вирок, без власної перевірки не має права використати результати підрахунків податкових органів. Згідно з ч. 2 § 370 замах на ухилення від сплати податку тягне кримінальну відповідальність. У переважній більшості випадків чиновники фінансових органів, викриваючи неправильності і неточності у поданих документах, позбавляють правопорушників можливості успішно ухилитись від сплати податків. В основу легального визначення замаху у КК ФРН покладено суб'єктивний критерій. У § 26 КК зазначається, що замах на кримінально каране діяння скоює той, хто відповідно до своїх уявлень про діяння починає безпосередньо здійснювати склад злочину. Менш сувора караність замаху на злочин порівняно із закінченим діянням регламентується ч. 1 § 49 КК ("Особливо пом'якшуючі обставини, передбачені законом"). Ця норма містить своєрідну "драбину" пом'якшення покарання; наприклад, при строковому позбавленні волі фактичне покарання призначається на строк, який не перевищує трьох чвертей максимального строку, встановленого законом.

Активне ухилення від сплати податків вважається закінченим злочиним з того моменту, коли на підставі наданих платником податків даних встановлюється занижений розмір податку або незаконно надається чи зберігається податкова пільга. Податковий злочин, вчинений шляхом бездіяльності, є закінченим з того моменту, коли у процесі звичного режиму роботи фінансового відомства були нараховані податки у певній сфері діяльності. Момент закінчення ухилення від сплати прибуткового податку на заробітну плату, податку з обороту та інших строкових податків визначається встановленням законодавством конкретним терміном, після настання якого з'ясується, що особа сплатила занижений податок або взагалі нічого не сплатила. Замахом на злочин, передбачений § 370, визнається, зокрема, подання ревізору фінансового органу неправильно оформленої бухгалтерської документації підприємства, направлення у податковий орган, у т.ч. поштою, перекрученої декларації зі сплати прибуткового податку.

Готування як стадія умисного ухилення від сплати податку у кримінальному порядку не переслідується. Але незастосування у даному разі § 370 зовсім не означає відсутності будь-якої юридичної відповідальності, наприклад, для тієї особи, яка складає фальшиві бухгалтерські рахунки для того, щоб згодом покласти їх в основу недостовірної податкової декларації. У самотійний склад адміністративного податкового проступку виділено неправильне ведення бухгалтерських книг та виготовлення фіктивних виправдовувальних документів (*Steuergefährdung*). Згідно з ч.1 § 379 на того, хто з метою заниження податку, діючи умисно або легковажно, неправильно відображає господарські і виробничі операції у бухгалтерських книгах, а так само складає неправильні документи, накладається адміністративне стягнення у вигляді грошового штрафу від 5 марок до 10 тис. марок. Укладання угод без належного документального оформлення порушує § 143 і § 144 Положення про податки і збори, які передбачають обов'язок обліку відповідно прибутків і видатків. Такі дії також розцінюються за § 379 як порушення податкового законодавства з метою зменшення податкових відрахувань шляхом подання неправильних даних. За своєю юридичною природою неточне заповнення податкових декларацій або бухгалтерських книг та інші подібні дії є готуванням до ухилення від сплати податків. У зв'язку з цим неточним вважаю висловлювання Л.С.Корнєвої про те, що у ФРН замах на ухилення від сплати податків карається самотійно, адміністративно [3]. Принагідно зазначу, що характерною особливістю переслідування адміністративних податкових проступків у ФРН є те, що вони, на відміну від податкових злочинів, охоплюються принципом не законності, а доцільності [4]. Це означає, що питання відкриття, продовження, зупинення і закриття провадження у справах про карані в адміністративному порядку порушення податкового законодавства вирішуються за власним розсудом компетентними працівниками фінансових органів.

Злочин, передбачений § 370, є умисним. Недоведеність умислу в поведінці правопорушника зумовлює перекаліфікацію вчиненого на § 378 Положення про податки і збори (*Leichtfertige Steuerverkürzung*). За скоєння адміністративного проступку – легковажного заниження податку особа карається грошовим штрафом у розмірі до 100 тис. марок. Наявність умислу як ознаки суб'єктивної сторони ухилення від сплати податку констатується тоді, коли правопорушник, керуючись своїм життєвим досвідом, розуміє, що він скоює незаконне діяння. Усвідомлення конкретної протиправності при цьому не вимагається; вважається, що у протилежному випадку лише юристи, податкові консультанти та інші особи, які професійно займаються податковим правом, здатні були б нести кримінальну відповідальність за вчинення злочинів у сфері оподаткування.

Під час здійснення судочинства у кримінальних справах про податкові злочини у повному обсязі діє принцип презумпції невинуватості, відповідно до якого не платник податків повинен доказувати, що він не вчиняв ніякого кримінально караного діяння, а, навпаки, фінансові і судові органи зобов'язані довести умисне заниження податку. Правило про те, що всі сумніви щодо доведеності вини повинні тлумачитись на користь обвинуваченого, виключає звернення у кримінально-процесуальній сфері до методів оцінки, які використовуються податковим правом для визначення бази оподаткування у сумнівних випадках. Відповідно до § 162 Положення про податки і збори оцінку об'єкта оподаткування – прибутку, обороту, власності, підприємницького доходу необхідно здійснювати тоді, коли платник податків не дає вичерпних роз'яснень про свою діяльність, ухиляється від дачі подальших роз'яснень, порушує обов'язки щодо сприяння фінансовим і судовим органам. Податківцями Німеччини вироблені певні техніко-юридичні прийоми вирішення проблеми оподаткування у тих ситуаціях, коли документальним шляхом неможливо встановити справжню величину об'єкта оподаткування. Це – метод загального зіставлення майна, метод зіставлення доходів за допомогою обліку грошового обігу і метод, заснований на аналізі виробничих запасів. Вказані оціночні методи,³ у результаті звернення до яких можна отримати лише ймовірні висновки про розмір об'єкта оподаткування, використовуються виключно для того, щоб обґрунтувати вимогу сплати податку. Суд, розглядаючи справу про умисне ухилення від сплати податку (§ 370 Положення про податки і збори), займається не стягненням податків, а зовсім іншим – встановленням за допомогою доказів, передбачених кримінально-процесуальним законодавством, факту вчинення кримінально караного діяння. Вважається, що у сфері кримінального судочинства необхідно з'ясовувати і доказувати розміри реально існуючих об'єктів оподаткування конкретних платників податків. Оціночні методи як прийоми, що суперечать презумпції невинуватості, визнаються неприйнятними для кримінально-правової кваліфікації податкових злочинів.

Суб'єктом ухилення від сплати податків є фізична особа – платник податків, яка безпосередньо або шляхом використання іншої особи виконує склад злочину, передбаченого § 370. Радники з податкових питань, які відповідним чином консультують своїх клієнтів або за їх вказівкою неправильно ведуть бухгалтерську документацію, притягуються до кримінальної відповідальності як співучасники. Не виключається самотійна кримінальна і адміністративна відповідальність податкових радників у ситуаціях, коли за домовленістю з клієнтом фахівець під свою відповідальність заповнює і підписує власноруч податкову декларацію. Юридична особа суб'єктом податкових злочинів не визнається. Якщо представницький орган або член органу юридичної особи, правління неправоздатного об'єднання або уповноважений учасник персонального товариства вчиняє злочин або правопорушення на користь юридичної особи або об'єднання, то вказана фізична особа і притягується до відповідальності. Згідно з ч. 1 § 30 Закону про адміністративні правопорушення на юридичну особу у таких випадках накладається стягнення у вигляді грошового штрафу.

Покарання за ухилення від сплати податку. Санкція ч. 1 § 370 Положення про податки і збори є альтернативною: за ухилення від сплати податку без обтяжуючих обставин призначається позбавлення волі на строк до 5 років або грошовий штраф. Якщо термін призначеного позбавлення волі не перевищує одного року, а за наявності особливих обставин, які характеризують діяння або особу засудженого, двох років, то суд на підставі § 56 Кримінального кодексу має право застосувати умовну відстрочку покарання. Короткотермінове позбавлення волі (на строк не більше 6 місяців) призначається судами у ФРН лише у тому разі, коли особливі обставини роблять неминучим призначення саме позбавлення волі для ефективного впливу на винного або для захисту правопорядку. Однак у справах про ухилення від сплати податків до правопорушників, як правило, не застосовується короткострокове позбавлення волі. Замість цього призначається грошовий штраф, величина якого відповідно до § 40 КК "прив'язується" до денних ставок – їх кількості (від 5 до 360) і розміру (від 2 марок до 10 тис. марок). Таким чином, максимальний розмір штрафу за ухилення від сплати податків складає 3,6 млн. марок. Призначаючи грошовий штраф у денних ставках, суд у вироку вказує їх конкретні кількості і розмір. § 41 КК ФРН дозволяє суду застосувати щодо неплательника податку одночасно дві міри покарання, які названі в альтернативній санкції § 370 Положення про податки і збори. Такий крок є доцільним щодо того, хто у результаті вчинення злочину збагачується

³ Їх зміст розкривається у фрагменті монографії "Непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів".

або прагнув збагатитись; при цьому враховується особа правопорушника і його матеріальний стан. Обираючи конкретну міру покарання за § 370, суд зважає, зокрема, на суму заниженого податку, характеристику особи порушника, на те, було ухилення від сплати податку для конкретної особи тимчасовим або постійним заняттям.

Ч. 2 § 370 Положення про податки і збори передбачає більш суворе покарання (позбавлення волі на строк від 6 місяців до 10 років) за ухилення від сплати податку за наявності обтяжуючих обставин. Кваліфікований склад податкового злочину вбачається в діях тієї особи, яка: 1) керуючись міркуваннями грубої корисливості, зловмисно занижує суму податку в особливо великих розмірах або незаконно отримує значні податкові переваги; 2) ухиляється від сплати податку, використовуючи при цьому свої повноваження або становище посадової особи; 3) скоює злочин, використовуючи при цьому допомогу з боку посадової особи, котра зловживає наданими їй повноваженнями; 4) занижує суму податку або одержує податкові переваги шляхом використання підроблених документів.

Згідно з § 374 Положення про податки і збори позбавлення волі на строк 1 рік і більше, призначене особі, яка умисно ухилилась від сплати податку, за рішенням суду може поєднуватись з певними додатковими наслідками кримінально караного діяння. Мається на увазі, по-перше, позбавлення на строк до 5 років права займати державні посади, користуватись правами, отриманими в результаті публічних виборів, права обирати і бути обраним (§ 45 КК ФРН), по-друге, конфіскація товарів, засобів виробництва, транспортних засобів та інших предметів, які використовувались під час вчинення злочину. На підставі § 70 Кримінального кодексу податковому злочинцю може бути призначена заборона займатись певною професійною діяльністю.

Добровільна відмова від вчинення злочину. Заохочувальні норми. На підставі норми про добровільну відмову (§ 24 КК ФРН) не карається за замах та особа, яка добровільно відмовляється від подальшого виконання діяння (незакінчений замах) або перешкоджає доведенню діяння до кінця (закінчений замах). У разі настання шкідливих наслідків виконавець злочину не підлягає кримінальній відповідальності за умови, що він продемонстрував добровільні і наполегливі зусилля, спрямовані на те, щоб перешкодити закінченню діяння. Особа, яка відправила у фінансове відомство поштою сфальсифіковану декларацію, має змогу відповідно до § 24 КК уникнути кримінально-правової репресії. Для цього їй потрібно вимагати від пошти повернення кореспонденції, а у разі її отримання податковими органами зробити все для того, щоб загальмувати проходження перекрученого документа та виправити його зміст. Врегульований Загальною частиною КК ФРН інститут добровільної відмови від вчиненого злочину є своєрідним “золотим містком” – шляхом повернення особи, яка розпочала скоювати будь-який злочин, у коло законослухняних громадян. Поряд з тим, що § 24 КК у повному обсязі діє стосовно ухилення від сплати податку, Положення про податки і збори містить спеціальну заохочувальну норму, яка порівняно із Загальною частиною КК створює для податкових злочинців більш пільгові умови уникнення кримінально-правових неприємностей.

Згідно з § 371 підлягає звільненню від покарання особа, яка повідомила фінансові органи про неправильні, неповні або пропущені дані, подані нею раніше з метою оподаткування. Параграф має назву “Явка з повинною при умисному ухиленні від сплати податку” (Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung). Вказана норма, яка офіційно має на меті виявлення прихованих джерел податків, розцінюється фахівцями досить неоднозначно. Висловлена навіть думка про те, що § 371 провокує ухилення від оподаткування, оскільки особа розраховує на подальшу безкарність своєї злочинної поведінки за певних обставин. Саме по собі існування норми про не факультативне, а обов’язкове звільнення від покарання свідчить, на мою думку, про те, що німецький законодавець не вважає умисне ухилення від сплати податку занадто небезпечним злочином.

Недоліком чинного податкового кримінального законодавства визнається те, що дія § 371 не поширюється на неправильне ведення бухгалтерських книг та виготовлення фіктивних документів (§ 379). Це означає, що особа, яка фактично вчинила готування до ухилення від сплати податку, знаходиться у гіршому правовому становищі порівняно з тим, хто скоїв замах на ухилення або закінчений злочин. § 371 не встановлює конкретної форми явки з повинною, але бажаним вважається все-таки письмове повідомлення фінансового органу, відповідального за оподаткування, або ревізора, який здійснює зовнішню перевірку підприємства. Явка з повинною у плані звільнення від покарання може набувати форму подання достовірної декларації за рік щодо сплати податку з обороту, якщо підприємець умисно не подавав попе-

редні повідомлення щодо сплати цього податку або занижував протягом року об'єкти оподаткування.

Для застосування § 371 немає необхідності в тому, щоб особа, яка вирішила повинитися, відразу розкривала всі подробиці своєї нечесної поведінки. Звільнення від покарання відбується і у тому разі, коли добровільна заява платника тягне за собою необхідність власного розслідування фінансового відомства. Платник податків, який тривалий час не займався веденням бухгалтерської та іншої документації, не позбавляється можливості уникнути покарання, але за умови, що він зробить все для того, щоб фінансові органи могли здійснити повну оцінку його діяльності. Обов'язковою умовою звільнення від покарання відповідно до ч. 3 § 371 Положення про податки і збори є сплата порушником належних податків у строк, встановлений йому податківцями. Моментами, які зумовлюють, роблять бажаною негайну явку з повинною, визнаються: розслідування або зовнішня податкова перевірка справ бізнесового партнера; оголошення про проведення вибіркової перевірки окремої галузі; завчасне повідомлення про фінансову перевірку конкретного платника; спірна ситуація з діловим партнером, з яким спільними зусиллями занижувались ціни угод або здійснювались тіньові угоди, тощо.

Ч. 2 § 371 вказує на три обставини, за наявності яких заохочувальна норма не спрацює. По-перше, це візит посадової особи фінансового органу, який переслідує мету здійснення податкової перевірки або проведення розслідування податкового злочину чи проступку. Під посадовими особами розуміють насамперед фінансових ревізорів і співробітників податкової поліції. Право на явку з повинною поновлюється після закінчення тієї перевірки, яка не змогла викрити порушення податкового законодавства. По-друге, кримінальне покарання за ухилення від сплати податку не виключається тоді, коли перед явкою з повинною особа повідомляється про порушення щодо неї адміністративного або кримінального провадження за порушення податкового законодавства. Про початок переслідування можуть свідчити цілком конкретні дії, наприклад, арешт майна або обшук. По-третє, явка з повинною визнається такою, що зроблена занадто пізно, якщо на момент внесення виправлень і доповнень у документи чи погашення заборгованості особа достеменно знає або принаймні здогадується про те, що податковий злочин, вчинений нею, вже викрито повністю або частково.

Для осіб, які вчинили злочини, за які призначається покарання у вигляді позбавлення волі на строк до 1 року або грошовий штраф у розмірі до 360 денних ставок, законодавець у § 46а КК ФРН пропонує обрати шлях компенсування завданої шкоди. Особі, яка повністю або частково відшкодовує збитки, завдані її злочинним діянням, суд, керуючись правилами згаданого вище § 49, може пом'якшити покарання або повністю звільнити від нього. Питання про те, чи поширюється на податкові делікти, де потерпілою стороною виступає держава, дія норми про компенсацію "злочинець-потерпілий" і відшкодування шкоди, в літературі і судовій практиці є дискусійним. Однак переважна більшість фахівців схиляється до думки про те, що § 46а (норма набрала чинності 1 грудня 1994 р.) підлягає застосуванню і щодо податкових злочинців. Такий підхід обґрунтовується тим, що формулювання § 46а КК не містить вказівки на конкретні злочини, а також тим, що норми Загальної частини КК згідно з ч. 2 § 359 Положення про податки і збори поширюються на податкові злочини. При цьому більш надійним і ефективним способом уникнення кримінального покарання за умисне ухилення від сплати податків вважається своєчасна явка з повинною за умов, вказаних у податковому законодавстві.

Посилання

1. Государственное право Германии. Сокращ. перевод немецкого семитомного издания. Т. 2. – М., 1994. – С. 139.
2. Spiegel. – 1990. – № 43. – S. 143 – 146.
3. Корнева Л.С. Уголовно-правовые вопросы умышленного уклонения от уплаты налогов (по зарубежному законодательству) // Проблемы предварительного следствия и дознания. – М., 1993. – С. 37.
4. Коттке К. "Грязные" деньги – что это такое?: Справочник по налоговому законодательству в области "грязных" денег / Пер. с нем. – М., 1998. – С. 346.

Законодавство Греції про відповідальність за податкові правопорушення¹

Загальна характеристика податкової системи Греції. Податкова система сучасної Греції складається із сукупності правил, яка значною мірою враховує міжнародну практику оподаткування доходів, майна і витрат. Положення про уніфікацію податкових систем і податкового законодавства, зафіксоване у Римському договорі від 25 березня 1957 р., поширювалось і на Грецію як державу, котра разом з іншими країнами утворила Європейське Економічне Співтовариство. Основними напрямками інтеграційних процесів у межах ЄЕС стали вирішення проблеми міжнародного подвійного оподаткування, скасування положень і умов, які сприяли податковій дискримінації нерезидентів та ухиленню від сплати податків. Дослідники звертають увагу на те, що податкове право Греції є багатограним і, незважаючи на традиційне міжнародне явище “податкового копіювання”, зазнає постійних змін [1]. Досить поширеним є жартівливе висловлювання про те, що в країні “оподатковується все, що рухається і не рухається”.

Відправні засади нормативної регламентації податкових правовідносин закріплені у Конституції Республіки Греція від 9 червня 1975 р. Відповідно до ст. 78 жоден податок не може бути запроваджено і стягнуто без дії формального закону, який визначає коло осіб, котрі підлягають оподаткуванню, рівень доходу, просторові межі чинності, витрати й угоди, на які поширюється оподаткування. Жоден податок або будь-яке інше фінансове стягнення не може встановлюватись законом, який має зворотну юридичну силу, що поширюється далі, ніж на попередній фінансовий рік. У порядку виключення недотримання вказаного вище правила допускається, якщо йдеться про запровадження або збільшення імпорتنих або експортних мит або податку на споживання, стягувати які дозволяється з дня внесення до парламенту відповідного законопроекту. Конституція забороняє делегувати іншим органам законодавчі повноваження з таких питань, як цілі податку, фінансовий коефіцієнт, звільнення від податку або його зниження.

Крім спеціальних законодавчих актів, присвячених окремим видам податкових платежів, важливу роль у регулюванні фінансових правовідносин відіграє Кодекс Податкових Інструкцій – двотомова збірка розпоряджень Ради Міністрів Греції з питань оподаткування (далі – КПІ). Значне місце у цьому документі, який вважається практичною настановою для різних категорій платників податків, займають норми про організацію і ведення податкового обліку доходів і витрат та податкові правопорушення.

Відповідно до ст. 4 КПІ всі підприємці – фізичні та юридичні особи поділяються на три категорії платників податків залежно від: 1) роду занять (оптова чи роздрібна торгівля, брокерська чи посередницька, експортна або імпортна діяльність, проведення технічних робіт, оренда техніки, володіння морським судном тощо); 2) обсягу отриманого доходу за попередній господарський рік (до 18 млн. драхм, до 180 млн. драхм, понад 180 млн. драхм); 3) інших факторів (наприклад, здійснення прибуткової діяльності юридичними особами певних організаційно-правових форм, у туристичній зоні, в населеному пункті із незначною кількістю населення або підприємцем-початківцем). Платники податків з початку виконання робіт, надання послуг або заняття торгівлею зобов'язані дотримуватись правил ведення книг відповідної категорії. Так, згідно зі ст. 5 КПІ підприємці першої категорії, займаючись професійною діяльністю, ведуть книгу придбань, в різних колонках якої фіксуються дані про вартість придбаних товарів, прийнятих послуг, здійснені витрати, суми податку на додану вартість за проведеними операціями, суми отриманих або наданих кредитів, атрибути виданих іншим особам податкових документів. У книгу доходів-витрат, яку зобов'язані вести підприємці другої категорії, крім вказаних вище відомостей, вноситься інформація про отримані поточні доходи від продажу товарів, наданих послуг або інших дій, витрати на придбання товарів залежно від їх призначення (перепродаж, виробництво, послуги тощо), доходи і витрати, здійснені на користь третьої особи, внески і зменшення капіталу (ст. 6 КПІ). За рішенням голови відповідної Державної економічної служ-

¹ Стаття опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 3. – С. 81 – 84; № 4. – С. 77 – 82.

би звільняються від дотримання книг підприємці – фізичні особи, дохід яких від продажу товарів за попередній господарський рік склав суму, меншу за 1 млн. 800 тис. драхм.

Ст. 19 КПП присвячена процедурі візування податкових книг і документів, яке здійснюється головою Державної економічної служби за місцем проживання (фізична особа) або місцем знаходження (юридична особа) платника податків. Книги, які до початку їх використання підлягають візуванню відповідно до вимог КПП (це не лише книга придбань і книга доходів-витрат, а й складська книга, календар перевезень, книга списань, книга управління акціонерним товариством та товариством з обмеженою відповідальністю і деякі інші), у разі непроходження контролю через податковий орган визнаються недійсними.

Податки на доходи за законодавством Греції поділяються на: 1) податок на доходи фізичних осіб; 2) податок на прибуток юридичних осіб; 3) спеціальний податок за використання суден. Вперше податок на доходи фізичних осіб було запроваджено на підставі Закону 1919 р. "Про оподаткування чистого доходу". Зараз адміністрування вказаного податку відбувається на підставі положень Закону 1955 р. № 3323 із доповненнями, внесеними Законом 1992 р. № 2065 "Про реформування прямого оподаткування та інші постанови" [2]. Виділяють наступні характерні риси податку на доходи фізичних осіб: 1) оподаткування носить персональний, прогресивний і синтетичний характер; 2) законодавство визначає суму, яка, виступаючи життєвим мінімумом, не підлягає оподаткуванню, однак може підвищуватись залежно від сімейного стану платника податку; 3) об'єктом оподаткування виступає чистий дохід – різниця між одержаними з різних джерел доходами і вкладеними трудовими зусиллями та витратами; 4) система оподаткування доходів подружжя, як правило, є індивідуальною, хоч особи, які перебувають у шлюбі, зобов'язані подавати спільну податкову декларацію. При цьому одному з подружжя дозволяється скористатись знижками, які не використав інший член сім'ї. Визначення доходу, отриманого всією сім'єю, здійснюється як виняток у тому разі, коли дохід одного з подружжя отримується від підприємства, яке фінансово залежить від іншого подружжя.

Податком на доходи обкладаються як громадяни Греції, так й іноземці, які постійно або тимчасово проживають на її території і одержують тут прибуток. Фізичні особи, які не мешкають у Греції, однак одержують доходи на її території (критерій джерела), також зобов'язані сплачувати вказаний податок. Елліни, які є державними службовцями і працюють за кордоном, з погляду оподаткування прирівнюються до жителів Греції.

Джерелами отримання доходів виступають: 1) нерухомість (здавання в оренду чи особисте використання будівель або землі); 2) рухоме майно (відсотки за акціями, облігаціями, доходи від компенсаційних фондів та участі у заснуванні підприємств тощо); 3) комерційні підприємства (будь-який дохід, розмір якого встановлюється бухгалтерським або небухгалтерським шляхом); 4) сільськогосподарські підприємства; 5) бюджетні служби (зарплата, премії, інші виплати); 6) вільне підприємництво та інші джерела (письменники, художники, композитори тощо).

Чистий дохід, одержаний з різних джерел за попередній фінансовий рік, визначається з урахуванням передбачених законодавством знижок, до складу яких належать, зокрема, витрати платника податку на утримання своєї сім'ї (страхові внески, орендна плата за житло, витрати на лікування), витрати, пов'язані зі сплатою відсотків за отриманими банківськими кредитами. На сукупний оподатковуваний дохід податок нараховується за однією із ставок, вказаних у ст. 9 Закону 1955 р. № 3323 (0, 5, 15, 30 і 40%).

З метою протидії ухиленню від сплати податків законодавство Греції досить детально регламентує порядок застосування непрямого і умовного способів визначення податкових зобов'язань.²

Податок на прибуток юридичних осіб встановлено Законом 1958 р. № 3843. Його платниками виступають: 1) місцеві спільні підприємства або товариства з обмеженою відповідальністю (оподаткуванню підлягають всі доходи – як отримані на території Греції, так і за її межами); 2) державні, муніципальні та громадські підприємства, метою яких є одержання прибутку (Грецька держава платником податку не визнається); 3) асоціації та об'єднання; 4) іноземні підприємства та організації незалежно від форми власності та виду діяльності, які одержують прибуток на території Греції. При цьому необхідно, щоб нерезиденти мали постійне місцеперебування в країні: 1) утримували тут магазини, офіси, заводи, інші підрозділи з використанням робочої сили; 2) виконували роботи або надавали послуги через своїх представників;

² Їх зміст розкривається у фрагменті монографії "Непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів".

3) займались обробленням сільськогосподарської продукції; 4) брали участь у підприємстві, створеному в Греції. Втрачають безподатковий статус і залучаються до сплати аналізованого податку неприбуткові юридичні особи (благодійні та громадські організації) у разі одержання ними з різних джерел оподатковуваних доходів.

Податок на прибуток юридичної особи сплачується за ставкою 35%. На прибуток, отриманий від володіння нерухомістю, нараховується додатковий податок за ставкою 3%. Податок сплачується щомісячно. З 1992 р. в Греції діє правило, згідно з яким сума у розмірі 50% податку на прибуток фінансового року, який закінчився, підлягає внесенню до бюджету у вигляді попередньої оплати податку за поточний рік.

Податок за використання суден, який є національною особливістю фіскальної системи Греції, запроваджено у 1975 р. Оподаткуванню підлягають моторні, парусні та змішані плавучі засоби, які розглядаються як незалежні фінансові одиниці. Сума податку залежить від довжини судна та його "віку". Так, якщо з моменту виготовлення судна сплило більше 10 років, сума податку зменшується на 20%. Об'єктом оподаткування виступають лише ті судна, які перебувають у приватній власності осіб.

Законодавство Греції передбачає чотири різновиди оподаткування майна: 1) податок на рухоме майно; 2) податок у зв'язку з автоматичною переоцінкою нерухомого майна; 3) спеціальний податок на нерухомість; 4) податок на спадщину.

Оподаткування переоцінки нерухомості запроваджено з 1 січня 1991 р. на підставі Закону 1990 р. № 1882 "Про заходи по припиненню ухиленню від сплати податків, реформування непрямого і прямого оподаткування та інші постанови" [3]. Вказаний платіж є грецьким різновидом оподаткування прирощування капіталу, в якості якого виступає різниця між вартістю будівництва нерухомості та ціною її продажу. Податкова ставка складає 10, 15, 20 або 25% і залежить від часу, який сплив з моменту будівництва.

Поряд з такими країнами, як Австралія, Франція, Італія, Іспанія та деякі інші, Греція належить до тієї групи держав, в яких домінує система непрямого оподаткування, тобто перевага віддається податкам на витрати. Вказані податки нараховуються і стягуються у разі використання капіталу для придбання товарів і послуг. Основними податками на витрати, які справляються у сьогоdnшній Греції, є: 1) митні тарифи (стягуються у разі експорту та імпорту товарів, інших предметів); 2) податок на додану вартість (у першій половині 90-х років ПДВ складав приблизно 15% від загальної суми всіх податкових надходжень країни); 3) гербові марки (запроваджені у 1931 р. для посвідчення цивільних, комерційних та офіційних документів. Їх ціна коливається від 2 до 3% вартості угоди, з приводу якої складається документ. Вартість інших гербових марок визначається законодавством у драхмах і залежить від виду документу – заяви, дипломи, паспорти, довідки, візування податкових книг тощо); 4) податок на переміщення нерухомості (сплачується покупцем нерухомого майна за ставкою 1%); 5) спеціальний податок на банківські операції (нараховується за ставкою 3% на суми наданих позик і кредитів і за ставкою 8% на поточні доходи банків у вигляді відсотків, валютної різниці, посередництва тощо); 6) особливі податки на споживання (об'єктом оподаткування виступають, зокрема, тютюнові вироби, алкогольні напої, пальне, пасажирські автомобілі).

Згідно із Законом про ПДВ 1986 р. № 1676 діями, які обкладаються даним податком, є передача товару або надання послуги. Від сплати ПДВ звільняються дії, які є суспільно-корисними (поштові служби, лікування хворих, виховна робота, культура і освіта), а також деякі інші дії, як, наприклад, оренда нерухомості, страхові або банківські операції (вони оподатковуються за іншими законами). Не сплачують ПДВ дрібні підприємства, чистий дохід яких за рік складає від 1 до 10 млн. драхм.

У країнах ЄЕС нульова ставка ПДВ встановлена на всі експортні товари. Це дає право експортеру на компенсацію податку і дозволяє не включати його у ціну, що значно підвищує конкурентноспроможність товарів. За законодавством Греції від сплати ПДВ звільняється експорт та імпорт товарів, які переміщуються за спеціальними митними правилами.

З політичних і економічних причин багато країн, які використовують ПДВ, встановлюють декілька ставок даного податку – стандартну, підвищену і понижену. Понижена ставка застосовується, як правило, до продуктів харчування і медичних послуг, підвищена – стосовно предметів розкоші. Не є виключенням в цьому плані і Греція. Законом 1986 р. № 1676 встановлено стандартну ставку у розмірі 18%; підвищений коефіцієнт становить 36%, а понижений – 8% (для товарів і послуг першої необхідності).

Органи, покликані протидіяти правопорушенням у сфері оподаткування. Систему фіскальних органів Греції очолює Міністерство економіки в особі Міністра, якому підпорядковуються дві незалежні одна від одної структури – Державна економічна служба і Служба боротьби з економічними злочинами.

Міністр економіки встановлює правила ведення, зберігання, перевірки і візування податкових книг і документів підприємців, видає з метою дотримання вимог КПІ розпорядження, обов'язкові для платників податків, організовує контроль за їх виконанням, запроваджує у разі необхідності диференціацію вимог, передбачених КПІ (наприклад, звільняє певні категорії підприємців від виконання обов'язку користуватись касовими апаратами і видавати чеки роздрібної торгівлі).

Основними завданнями Державної економічної служби (далі – ДЕС) є нарахування і стягнення податків з фізичних і юридичних осіб, розгляд, контроль і візування податкових книг і документів платників. Контроль за книгами здійснюється або в професійній установі особи, яка займається підприємницькою діяльністю, або в установі ДЕС за місцем знаходження чи проживання платника податків. Структурні підрозділи ДЕС діють у кожному районі Греції; якщо район є великим і має численне населення, то у ньому можуть створюватись дві самостійні служби.

Голова ДЕС має право: витребувати від державних органів, будь-якої фізичної або юридичної особи письмову інформацію, яка стосується виконання вимог КПІ і яка повинна бути надана на протязі 30 днів; запрошувати до офісу служби особу, від якої вимагається надання будь-яких відомостей, потрібних з точки зору правильності оподаткування; у тому разі, коли підприємець зазнає серйозних труднощів у дотриманні правил ведення податкової книги, тимчасово звільняти його від цього обов'язку або дозволяти йому дотримуватись правил нижчої категорії.

Перевіривши податкову книгу підприємця, працівник ДЕС складає і передає платнику акт, в якому зазначаються виявлені неточності і недоліки, містяться зауваження і вказівки з приводу того, як потрібно виконувати приписи КПІ. Книга підприємця не підлягає візуванню головою ДЕС, зокрема, у тому разі, коли сума несплачених платником штрафів за порушення вимог КПІ перевищує 1 млн. драхм.

Виявлені працівниками ДЕС під час податкової перевірки платника книги та інші документи, які свідчать про ухилення від оподаткування, конфіскуються і зберігаються у голови відповідної ДЕС до початку провадження у справі про порушення податкового законодавства. У звіті про проведення перевірки описуються виявлені фальшиві, фіктивні і підроблені податкові документи, вказується справжня вартість угод купівлі-продажу і та вартість, яка відображена у документах, зазначаються всі інші дані, які мають відношення до вчиненого податкового правопорушення. Якщо існує загроза того, що в професійній установі підприємця чи в його магазині будуть приховані книги, документи, товари та інші дані, необхідні для здійснення належного податкового контролю, голова ДЕС або черговий інспектор служби мають право клопотати перед прокурором про опечатування та обшук цієї установи чи магазину. Про обшук і конфіскацію книг, документів, товарів складається акт, який підписується працівниками ДЕС і підприємцем. Останній має право залишити собі копії вилучених документів. У разі необхідності конфіскації підлягають і ті податкові книги, які ведуться згідно з вимогами КПІ.

Кримінальне провадження у справі про злочинне ухилення від сплати податків розпочинається поданням головою ДЕС позовної заяви до органів прокуратури. Вказана заява має бути надіслана у місячний термін. До заяви додаються звіт про податкову перевірку, інші необхідні документи, зокрема, у разі його винесення – рішення податкового суду про накладення штрафу згідно з вимогами КПІ. У тому разі, коли викрите діяння пов'язане з видачею або використанням фальшивих, фіктивних чи підроблених податкових документів, позовна заява від голови ДЕС до прокуратури повинна надійти негайно. За неподання позовної заяви на голову ДЕС накладаються дисциплінарні стягнення. Як перша інстанція кримінальну справу про податковий злочин розглядає суд за місцем проживання підозрюваної особи або за місцем знаходження підприємства. Державне обвинувачення підтримується головою ДЕС або призначеним ним співробітником.

Відповідно до Закону 1996 р. № 218 [4] в Греції створено спеціалізований правоохоронний орган – Службу боротьби з економічними злочинами. До того часу в країні діяла Служба перевірки і переміщення рухомого майна юридичних осіб, працівники якої, будучи цивільними людьми, вимушені були звертатись до органів поліції з проханням про допомогу. Необхідність

у такій підтримці виникала під час податкових перевірок у нічний час і у тому разі, коли юридична особа перешкоджала проведенню перевірки. Згідно зі ст. 12 Закону 1997р. № 2515 “Про права та обов’язки осіб, які перебувають на службі у Службі боротьби з економічними злочинами” [5] правовий статус нової правоохоронної структури прирівнюється до статусу державної поліції. Співробітники Служби одночасно є і податківцями, і поліцейськими. Вони покликані здійснювати перевірки дотримання норм фіскального законодавства як за інформацією, яка надійшла з ДЕС, так і за власною ініціативою.

Законодавство покладає на Службу боротьби з економічними злочинами такі завдання: 1) ретельний контроль за точним виконанням положень податкового і митного законодавства, боротьба з ухиленням фізичних та юридичних осіб від сплати податків, здійснюваним у виробництві, сфері послуг, торгівлі чи в будь-якій іншій діяльності, боротьба з контрабандою, проведення податкових перевірок; 2) пошук, виявлення і боротьба з іншими економічними злочинами (зокрема, з шахрайством), здатними завдати серйозних збитків Грецькій державі і національній економіці; 3) боротьба з такими злочинними посяганнями, як незаконне переміщення наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів, зброї, вибухівки, антикваріату та інших національних надбавь, порушення законодавства про захист національної валюти, незаконне заняття рибним промислом, легалізація коштів, здобутих злочинним шляхом; 4) захист державних земельних ділянок і узбережжя від незаконного будівництва.

Важливу роль у протидії кримінально караним порушенням фіскального законодавства відіграють такі підрозділи Служби боротьби з економічними злочинами, як відділи морського контролю та юридичні відділи. Відділи морського контролю прийшли на зміну Митній службі Греції, яка до 1996 р. займалась боротьбою з контрабандою. Зазначені відділи, маючи на озброєнні спеціально обладнані кораблі, розміщені у портах по всій території країни, покликані викривати і переслідувати осіб, які скоюють економічні злочини у морському просторі.

Юридичні відділи займаються обробленням звітів про виявлені порушення податкового і митного законодавства з метою передачі їх до суду, збирають докази, звертаються з клопотаннями до прокурора порушити кримінальне переслідування щодо винних осіб, підтримують позицію держави у суді, звертаються з апеляціями до наступних судових інстанцій, ведуть архів судових рішень, вивчають і узагальнюють відповідну судову практику, здійснюють нагляд за належною передачею конфіскованого майна.

Для з’ясування розбіжностей і вирішення спорів між платниками податків і державою з приводу прямого і непрямого оподаткування в Греції діє мережа спеціалізованих судових установ, створених на підставі Закону 1958 р. № 3845, – постійні суди у податкових справах. Вони входять до складу очолюваної Державною Радою системи адміністративної юстиції, яка функціонує незалежно від системи загальних судів, які розглядають цивільні і кримінальні справи і на чолі яких стоїть Ареопаг. Як і звичайні суди, податкові суди поділяються на суди першої інстанції (створені у тих населених пунктах, в яких кількість жителів перевищує 20 тис. чол.) та апеляційні суди (знаходяться у столицях кожної з 13 областей, на які поділена територія Греції).

У суді першої інстанції справи зазвичай розглядаються колегіями у складі трьох суддів; колегіальний розгляд справи в апеляційній інстанції відбувається у тому разі, коли сума податку перевищує 300 тис. драхм або справа визнається особливо важливою. В інших випадках спір розглядається суддею другої інстанції одноособово, що прискорює і спрощує судочинство. Як остання інстанція при вирішенні податкового спору виступає Державна Рада, яка розглядає справу у касаційному порядку за скаргою на рішення податкового суду, яке винесене з перевищенням влади або порушенням закону.

Вважається, що трьохступінчаста структура податкового судочинства створює більше гарантій і для платника податків, і для держави в плані точного з’ясування суті і вирішення податкових суперечок, сприяє утвердженню почуття впевненості платників податків у правильному аналізі і застосуванні податкового законодавства [6].

Види податкових злочинів і проступків. Дотримання встановленого законодавством порядку сплати податків забезпечується в Греції застосуванням заходів кримінальної, адміністративної та фінансової відповідальності. Основні склади податкових злочинів сформульовані не у Кримінальному кодексі Греції 1950 р., а у § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1591 “Про реформування прямого і непрямого оподаткування, основні положення про покарання за ухилення від сплати податків та про порядок сплати податків, встановлений Міністерством економіки Греції” [7]. Цей Закон передбачає кримінальну відповідальність за так зване податкове шахрайство – умисні дії особи, спрямовані на те, щоб зменшити податкові зобов’язання або повністю ухили-

тись від їх виконання. Відповідно до ст. 27 КК Греції умисно діє той, хто бажає вчинити діяння, яке за законом є кримінально караним (прямий умисел) або той, хто, усвідомлюючи можливість вчинення своїми діями забороненого КК діяння, погоджується з цим (евентуальний умисел). Якщо закон передбачає вчинення діяння з метою викликати певні наслідки, для наявності умислу потрібно встановити, що особа прагнула настання цих наслідків.

Кримінально караним ухиленням від сплати податків визнаються передусім наступні діяння:

1) особа не подає заяву про оподаткування доходу в той час, як сума податку, нарахована на прихований нею дохід, перевищує 300 тис. драхм;

2) особа не випишує податкові документи, видача яких передбачена конкретними нормами КПП. Маються на увазі вказані у відповідних нормах КПП різноманітні чеки, накладні, білети, рахунки, за допомогою яких здійснюється документальне оформлення обігу товарів і послуг. Наприклад, правник, який надав професійну допомогу клієнту, зобов'язаний виписати у двох екземплярах чек, в якому фіксуються дані про паспорт, адресу, професію клієнта, суму отриманого доходу (словами і цифрами), витрати правника, здійснені за рахунок клієнта. В юридичній пресі Греції наводився приклад про правника – пенсіонера, який саме за невиконання цього обов'язку був притягнутий до кримінальної відповідальності на підставі п. "б" § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1591 [8];

3) особа випишує документи, вказані у попередньому пункті, однак вносить до них неточні дані стосовно кількості, ціни або вартості товарів (послуг) за умови, що зазначена неточність перевищує 10% від справжньої кількості або вартості;

4) особа не дотримується у повному обсязі норм КПП, внаслідок чого сума оподаткованого доходу більше ніж на 20% перевищує заявлений платником дохід і при цьому така різниця становить не менше 1 млн. драхм. Однією з гучних справ новоствореної Служби боротьби з економічними злочинами у 1998 р. була справа про ухилення від сплати податків на загальну суму понад 817 млн. грн., вчинене 110 лікарями, які працювали за договорами в державних лікарнях. Свій дохід лікарі приховували від оподаткування одним з таких способів: неповне перенесення даних про доходи з книги до податкової декларації; внесення у книгу неправдивих записів про неіснуючі насправді витрати [9];

5) особа не виконує обов'язок, встановлений ст. 21 КПП, зберігати податкові книги протягом 6 років;

6) особа виготовляє і видає фальшиву, фіктивну чи підроблену податкову накладну на проданий товар чи надану послугу або будь-який інший документ, вказаний у п. "б" цієї норми. В одному з роз'яснень Ареопагу дається поширювальне тлумачення цієї норми. В ній, на думку Верховного Суду Греції, законодавець зазначив лише ті різновиди злочинного ухилення від сплати податків, які найчастіше зустрічаються в судовій практиці. Однак злочином потрібно вважати також видачу і використання тих фальшивих, фіктивних і підроблених документів податкового характеру, які прямо у п. "б" § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1591 не перераховані (наприклад, чеки, пов'язані з витратами).

Фальшивими визнаються такі документи, на яких проставлені відбитки печаток або номери ДЕС і які з зовнішнього боку нічим не відрізняються від справжніх податкових документів. Перекручення істини у даному разі полягає в тому, що документи взагалі не подавались до ДЕС для опечатування та пробиття на них номерів спеціальними пристроями або пройшли через податкову службу "контрабандним шляхом" – без внесення даних про візування цих документів до внутрішніх книг ДЕС. Фальшивим вважається і такий податковий документ, зміст оригіналу і копій якого не співпадає.

Фіктивним є податковий документ, виданий з приводу купівлі-продажу, бартеру, інших операцій, яких насправді повністю або частково не було, а також документ, в якому фігурують особи, які реально не здійснювали зазначені у ньому дії. Встановлено випадки, коли особи візують у ДЕС на своє ім'я податкові документи, які згодом за винагороду передають третім особам. Останні, користуючись цими фіктивними документами при укладанні угод купівлі-продажу, уникають у такий спосіб сплати податків. Злочин, описаний у п. "є" § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1591, вочевидь, варто розглядати як різновид загального підроблення документів, караність якої передбачена ст. 216 КК Греції;

7) особа, діючи умисно, з метою ухилення від оподаткування, сприяє виготовленню і видачі фальшивих фіктивних або підроблених документів, а також приймає їх.

Окружним судом м. Салоніки за п. "є" § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1951 було засуджено підприємця, який, займаючись торгівлею хутряними і шкіряними виробами, зареєстрував у книзі доходів-витрат підприємства декілька фальшивих і фіктивних накладних на продаж одному ТзОВ товарів на загальну суму близько 2 млн. драхм. Розглядаючи справу в касаційному порядку, Ареопаг зробив висновок про необґрунтоване засудження підприємця. Виходячи з матеріалів справи, засуджений не був виконавцем злочину, передбаченого п. "є" § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1951, оскільки він не виготовляв перекручені податкові документи. У даному разі не підлягає застосуванню і п. "ж" § 1 ст. 31 Закону, в якому йдеться про кримінальну відповідальність співучасників ухилення від сплати податків, тому що не встановлено умисел засудженого на приховування оподатковуваного доходу. Згідно з § 1 ст. 518 КПК Греції підприємця визнано невинним у вчиненні податкових злочинів [10].

За п. "ж" § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1951 кваліфікував окружний суд м. Салоніки дії підприємця, який, займаючись купівлею-продажем кормів для худоби, з метою ухилення від оподаткування прийняв фіктивні документи і вніс інформацію про них у податкові книги свого підприємства. Конкретно це були 69 чеків на продаж на загальну суму близько 56 млн. драхм, виданих двома іншим підприємствами. В процесі судового розгляду справи встановлено, що чеки носять фіктивний характер, оскільки реальні угоди купівлі-продажу між підприємствами не укладались і відповідно не виконувались [11].

Діяння, зазначені у п. п. "а" – "ж" § 1 ст. 31 Закону 1986 р. № 1951, розглядаються як окремі, самостійні склади злочинів.

Особа, яка вчинила перший податковий злочин із вказаного вище переліку (п. "а"), карається позбавленням волі на строк до 6 місяців. Два останні з перерахованих злочинів (п. "є" і п. "ж") тягнуть за собою позбавлення волі на строк до 1 року і грошовий штраф у розмірі від 5 до 50 млн. драхм. Винний в іншому ухиленні від сплати податків карається позбавленням волі на строк не менше 1 місяця. У разі неодноразового вчинення злочинів покарання подвоюється. Крім цього, у такому разі на строк від 1 до 5 місяців анулюється дозвіл на здійснення професійної практики або призупиняється діяльність підприємства.

Притягнення винних до кримінальної відповідальності відбувається незалежно від стягнення податкової заборгованості і застосування фінансових санкцій. Так, за неправильне ведення книги, в результаті чого уповноваженим органом прийнято рішення про сплату різниці, стягується 20% задекларованої суми доходу і додатково фінансовий штраф у розмірі не менше 1 млн. драхм.

Кримінальні покарання за порушення податкового законодавства призначаються засновникам і керівникам підприємств, представникам і агентам іноземних підприємств, які діють у країні, громадянам – підприємцям, а також фізичним особам – платникам відповідних податків. У кримінально-правовій доктрині Греції підтримується позиція, згідно з якою суб'єктом кримінальної відповідальності юридична особа виступати не повинна. Основні аргументи, висловлені з цього приводу в літературі, зводяться до наступних положень: 1) юридична особа позбавлена з точки зору психології вини, а тому не здатна вчинити злочин навіть з необережності; 2) злочини юридичних осіб як штучних утворень права є насправді злочинами фізичних осіб, які управляють ними і вчиняють кримінально карані діяння від їх імені; 3) визнання юридичної особи суб'єктом злочину призведе до розпорошення особистої відповідальності керівних підприємств серед працівників, які не мають жодного відношення до кримінально караних діянь. Тимчасове припинення діяльності підприємств, передбачене економічним кримінальним законодавством, розглядається не як покарання, а як захід безпеки, котрий нагадує примусові заходи медичного або виховного характеру. Для застосування останніх наявності вини та всіх ознак суб'єкта злочину законодавством не вимагається.

Ухилення від сплати податків може здійснюватись під прикриттям підприємств, очолюваних формальними директорами, так званими, "солом'яними людьми". Справжні керівники, залишаючись в тіні, уникають у такий спосіб притягнення до кримінальної відповідальності.

Ст. 31 Закону 1994 р. № 2214 "Про об'єкт системи оподаткування доходу та інші постанови" [12] встановлює відповідальність ще за два різновиди кримінально караного ухилення від сплати податків. По-перше, це перевезення товарів транспортним засобом взагалі без документів, передбачених КПП, або за неточними документами за умови, якщо вартість прихованого майна перевищує 30% від загальної вартості товарів, які перевозяться. Кримінальну справу розглядає суд за місцем викриття злочину. За нього передбачене покарання у вигляді позбавлення волі на строк до 6 місяців. Крім цього, у даному разі на термін від 1 до 6 місяців

вилучаються номерні знаки і дозвіл на пересування транспортного засобу, а також посвідчення водія, який управляв транспортним засобом.

По-друге, злочином визнається ненадання для проведення податкової перевірки книг, передбачених КПП, здійснене зобов'язаною особою, повне або часткове приховування, знищення чи пошкодження податкових книг. Це діяння тягне за собою покарання у вигляді позбавлення волі на строк до 3 місяців і грошовий штраф у розмірі від 1 до 10 млн. драхм. Кримінальну справу як перша інстанція розглядає суд за місцем проживання підозрюваного або за місцем знаходження підприємства.

Поряд з кримінальним покаранням до осіб, винних у порушенні податкового законодавства, застосовуються й інші санкції. На підставі ст. 91 Закону 1994 р. № 2238 "Про введення в дію Кодексу оподаткування доходу" [13] за рішенням Міністерства економіки Греції діяльність підприємства, компанії, офісу, установи може призупинятись на термін до 1 місяця у разі встановлення однієї з наступних обставин: 1) складаються і видаються фальшиві або фіктивні податкові документи; 2) умисно перекручується зміст або пошкоджуються податкові книги; 3) не видаються документи з приводу продажу товарів (послуг) або переміщення майна; 4) професійна діяльність провадиться без дозволу податкового органу, здійснюється незаявлена діяльність або діяльність, відмінна від заявленої.

Злочин, який тягне покарання у вигляді позбавлення волі на строк до 2 років і грошовий штраф у розмірі від 1 до 3 млн. драхм, скоює той, хто складає, підписує або приймає неправдиву довідку чи свідоцтво про майнове або фінансове становище платника податку (ст. 54 Закону 1992 р. № 2065 "Про реформування прямого оподаткування та інші постанови"). У цьому Законі зазначається, що особа, яка намагається за допомогою хабара, сили, погрози або залякування створити податківцям перешкоди або труднощі під час проведення перевірок дотримання податкового законодавства, підлягає кримінальній відповідальності згідно з нормами КК Греції.

Так, відповідно до ч. 1 ст. 167 КК карається позбавленням волі до 1 року той, хто застосує насильство або погрожує його застосуванням для того, щоб примусити будь-який державний орган чи його службову особу вчинити дію або бездіяльність, пов'язану з виконанням службових обов'язків. Як фізичне насильство тут розцінюється також застосування наркотичних і гіпнотичних засобів, що має своїм наслідком втрату потерпілим свідомості або його безпорадний стан, який виключає здатність до опору. Кваліфікуючими ознаками, встановлення яких посилює караність дій, зазначених у ч. 1 ст. 167 КК, до 2 років позбавлення волі, визнається вчинення їх з використанням зброї або інших предметів, якими можуть бути заподіяні тілесні ушкодження, а також створення небезпеки для життя потерпілого.

Відповідно до ч. 2 ст. 235 КК (назва статті – "Хабарництво за законні дії") грошовим штрафом карається особа, яка прямо або в прихованій формі передає хабара службовій особі або членам її сім'ї. Особа, яка пропонує хабара за вчинення незаконних дій, карається позбавленням волі на строк до 6 місяців. Крім цього, суд додатково призначає винному штраф у розмірі від 1 до 5 млн. драхм (ст. 236 КК).

Податковий характер носить і злочин, передбачений ст. 218 КК Греції (назва статті – "Фальсифікація і зловживання печатками"). Згідно з ч. 1 ст. 218 КК позбавленням волі на строк до 10 років карається той, хто з метою використання виготовляє фальшиві або підроблює важливі офіційні печатки, умисно використовує їх, видаючи за справжні, або продає чи іншим чином запускає підробки в обіг. Ч. 2 ст. 218 КК встановлює істотно м'якше покарання, а саме позбавлення волі на строк до 1 року та грошовий штраф за використання, придбання з метою використання або збут справжніх офіційних печаток, які раніше вже були використані і відповідно втратили свою цінність. Особа, яка, маючи на меті вчинення однієї із зазначених вище дій, виготовляє відповідні інструменти або інші засоби, відповідно до ч. 3 ст. 218 КК підлягає відповідальності у вигляді позбавлення волі на строк до 2 років.

В юридичній літературі вказується, що предметом описаних у ст. 218 КК злочинних дій є насамперед поштові і гербові марки, а також інші податкові знаки і символи, які засвідчують сплату певної грошової суми у вигляді податку чи мита (наприклад, смужки податку на тютюн на сигаретних пачках). Суб'єктивна сторона злочину, в основі якого лежить хитрість, обман, характеризується прямим умислом і спеціальною метою [14].

Адміністративна відповідальність за проступки у сфері оподаткування передбачена ст. 32, 33 КПП. Згідно з ч. 1 ст. 32 КПП розмір штрафів диференційовано залежно від категорії книги, вимоги якої повинен був дотримуватись підприємець – правопорушник: 300 тис. драхм –

за порушення, пов'язані з книгами третьої категорії, 200 тис. драхм – другої категорії, 100 тис. драхм – за порушення інших платників податків.

Розмір адміністративного штрафу може не лише виражатись у твердій грошовій сумі, а й “прив'язуватись” до величини господарської операції, проведеної всупереч встановленому порядку. Якщо порушення стало наслідком приховування справжньої суми угоди, і прихована сума є більшою за 300 тис. драхм, штраф призначається у розмірі прихованої від оподаткування операції. До приховування угоди з точки зору нарахування адміністративного штрафу прирівнюється обіг товарів без належних податкових документів (ч. 2 ст. 32 КПІ). У тих випадках, коли неможливо визначити суму угоди або коли відомий загальний розмір прихованого від оподаткування, однак не вдалося встановити кількості угод, штрафи накладаються у твердих грошових сумах відповідно до ч. 1 ст. 32 КПІ.

Обставиною, яка обтяжує адміністративну відповідальність за податкові правопорушення, визнається повторність їх вчинення. Повторним є скоєння такої ж дії (бездіяльності), за що особа вже була покарана, і це відбулося або під час поточного господарського року, або протягом двох попередніх господарських періодів. У разі повторного вчинення податкового проступку розміри штрафів, передбачені у ч. 1 і ч. 2 ст. 32 КПІ, зростають втричі.

До адміністративних проступків у сфері оподаткування належать, зокрема, такі діяння: невидача податкового документа, передбаченого КПІ; видача незавізованого податкового документа; відсутність у виданих документах вказівки або неточна вказівка на прізвище фізичної особи або назву юридичної особи, їх адресу, кількість, вартість, вид товару тощо; невнесення до книг даних про придбання, продаж, доходи і витрати або внесення фіктивних даних про ці моменти; ненадання книг податкового обліку для перевірки працівникам ДЕС.

Найбільш серйозним адміністративним проступком визнається видача і використання фальшивих або фіктивних податкових документів. За його вчинення накладається штраф у п'ятикратному розмірі вартості кожного документу (ч. 4 ст. 33 КПІ). Якщо обрахована у такий спосіб сума стягнення не перевищує 300 тис. драхм, підлягають застосуванню загальні правила щодо штрафів, сформульовані у ч. 1 і ч. 2 ст. 32 КПІ. Накладення адміністративного стягнення згідно з ч. 4 ст. 33 КПІ не виключає притягнення винної особи до кримінальної відповідальності. Як бачимо, відповідальність за кримінально та адміністративно карані порушення податкового законодавства в законодавстві Греції розмежовується інколи не зовсім чітко.

Адміністративні штрафи за порушення податкового законодавства накладаються на керівників підприємств, інших платників податків, зобов'язаних дотримуватись норм КПІ, на юридичних, бухгалтерських і податкових радників та будь-яких інших осіб, які сприяють вчиненню адміністративно караних діянь.

Ч. 6 ст. 32 КПІ містить заохочувальну норму: штраф за помилкову видачу податкового документа без внесення даних про нього до книги не призначається, якщо врешті-решт ці відомості відображаються у книзі і про таку обставину у письмовій формі до початку податкової перевірки повідомляється ДЕС.

Проведене дослідження дозволило зробити наступні висновки.

По-перше, на сьогодні Греція, як ряд інших держав (зокрема, США, Франція, Італія, ФРН), належить до тієї групи країн, в яких кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства передбачена не у КК, а у нормативних актах, які становлять систему регулятивного (податкового) законодавства. Водночас деякі кримінально-правові норми, які містяться у КК Греції, успішно використовуються для охорони системи оподаткування.

По-друге, у Греції діє конкретизована система кримінально-правових норм, які забезпечують комплексний захист системи оподаткування країни і дозволяють диференціювати кримінальну відповідальність залежно від ступеня суспільної небезпеки вчиненого порушення податкового законодавства. В цьому плані законодавство Греції у вигідну сторону відрізняється від кримінального законодавства України, яке у ст. 148-2 КК містить досить неконкретне та неоднозначно витлумачене фахівцями формулювання “ухилення від сплати податків”. У державі, яка претендує на те, щоб називатись правовою, громадяни повинні чітко знати, за що саме законодавець встановлює кримінальну відповідальність.

По-третє, звертає на себе увагу та обставина, що санкції за податкові злочини за законодавством Греції в основному носять майновий характер і, за загальним правилом, не відзначаються особливою репресивністю. Формулюючи санкції за економічні злочини у новому КК

України також, мабуть, варто пам'ятати про роль давно відомого співвідношення суворості і неминучості покарання у попередженні злочинів.

По-четверте, корисним для вітчизняних фахівців із податкової справи є звернення до законодавства Греції, яке дозволяє застосовувати у певних ситуаціях нетрадиційні (непрямий і умовний) способи оподаткування. Важливо, щоб відповідний зарубіжний досвід в Україні був критично оцінений і осмислений, а у разі сприйняття – ретельно закріплений не в інструкціях податкової служби, а на законодавчому рівні.

Посилання

1. Податкове право. Основні поняття. Загальні правила / За ред. І.Д. Анастопулоса. – Афіни, 1992. – С. 50 – 104.
2. Видання Газети Уряду Грецької Демократії. – 30 червня 1992 р. – Т. 1. – Число аркуша 113. – С. 2179 – 2227.
3. Видання Газети Уряду Грецької Демократії. – 23 березня 1990 р. – Т. 1. – Число аркуша 43. – С. 327 – 366.
4. Видання Газети Уряду Грецької Демократії. – 24 липня 1996 р. – Т. 1. – Число аркуша 168. – С. 4240 – 4265.
5. Видання Газети Уряду Грецької Демократії. – 25 липня 1997 р. – Т. 1. – Число аркуша 154. – С. 6335 – 6351.
6. Податкове право / За ред. Л.Г. Теохаропула. Т. 1. – Салоніки, 1981. – С. 241 – 252.
7. Видання Газети Уряду Грецької Демократії. – 24 квітня 1986 р. – Т. 1. – Число аркуша 50. – С. 619 – 668.
8. Юридичний крок. Орган Юридичного товариства Афін. – 1998. – № 9. – С. 1338 – 1340.
9. Вільна преса. – 18 грудня 1998 р. – № 34.
10. Юридичний крок. Орган Юридичного товариства Афін. – 1997. – № 3. – С. 478 – 479.
11. Юридичний крок. Орган Юридичного товариства Афін. – 1998. – № 7. – С. 1002 – 1004.
12. Видання Газети Уряду Грецької Демократії. – 11 травня 1994 р. – Т. 1. – Число аркуша 75. – С. 1119 – 1160.
13. Видання Газети Уряду Грецької Демократії. – 16 вересня 1994 р. – Т. 1. – Число аркуша 151. – С. 1767 – 1898.
14. Караянопулу А.В. Кримінальне право. Особлива частина. – Афіни, 1996. – С. 176 – 179.

Кримінально-правовий досвід Нової Зеландії у питанні протидії податковій злочинності¹

Відповідальність за протиправне ухилення від сплати податків (tax evasion) передбачена як кримінальним, так і податковим законодавством Нової Зеландії. Будучи колишньою колонією Великобританії, ця країна історично належить до англо-американської правової системи, для якої, як відомо, характерне поєднання права статутного, тобто законодавчих актів, прийнятих парламентом, і права загального – сукупності норм і принципів, вироблених судами в процесі розгляду конкретних кримінальних і цивільних справ. Закон про злочини (Crimes Act) 1961 р. передбачає притягнення до кримінальної відповідальності лише у разі порушення особою норм закону, а не вимог загального права як результату самостійної нормотворчої діяльності суддів. Водночас судовий прецедент розглядається як важливе і самостійне джерело права, у тому числі у справах про кримінально карані порушення податкового законодавства. При цьому новозеландські юристи і судді виходять з положення про те, що існує певна система загального права, єдина для всіх держав, в яких воно застосовується, а тому визнають силу переконливого судового прецедента за рішеннями, винесеними вищими судовими інстанціями у Великобританії, Австралії, Канаді тощо [1].

У Новій Зеландії розмежовуються такі різновиди поведінки платника податків, як невинувате ухилення від їх сплати (innocent evasion) і ухилення, поєднане з обманом (fraudulent evasion). І в першому, і в другому випадках спеціально уповноважений фіскальний орган держави не інформується про обставини, які впливають на правильність оподаткування. Однак якщо невинувате ухилення може викликати лише уточнення вже здійсненого оподаткування, то шахрайське ухилення здатне потягти за собою кримінальне переслідування і повторне оподаткування. Незважаючи на те, що поняття “ухилення від сплати податків” як обов’язковий компонент, вочевидь, передбачає обман, термін “невинувате ухилення” визнається новозеландськими правниками корисним, оскільки він позначає явище, котре не має свого власного імені.

Як приклад ухилення від сплати податків, що не поєднується з обманом, Джон Пребл² наводить ситуацію з офіціантом, який кладе чайові у кишеню, маючи намір у наступному задекларувати отримані кошти і сплатити з них податки. Однак забувши про гроші, він здає штани до хімчистки, звідки вони повертаються вже з пустими кишенями. Вважається, що цей офіціант, фактично приховавши дохід, невинувато ухилився від сплати податків, однак не вчинив шахрайське ухилення. Висновок про відсутність ухилення від сплати податків, пов’язаного з обманом, зробила у 1993 р. податкова служба стосовно компанії – платника податків, котра подавала неточні звітні документи про обіг товарів і послуг. Як було встановлено, причинами невинуватого заниження податкових зобов’язань стало те, що справжні параметри фінансово-господарської діяльності компанії були невідомі її службовцям і менеджерам, бухгалтер компанії виявився некомпетентним, а комп’ютерні програми – бракованими.

Таким чином, на відміну від України, згідно з КК якої кримінальну відповідальність тягне і порушення податкового законодавства, вчинене з необережності (ст. 167 КК), у Новій Зеландії кримінально караним визнається лише умисне або шахрайське (обманне) ухилення від сплати податків. Прикладами податкового шахрайства є, зокрема, такі ситуації: 1) власник крамниці, декларуючи лише ті угоди, які проведені через касовий апарат, умисно приховує частину отриманої від продажу товарів готівки або шляхом укладання фіктивної угоди з постачальником безпідставно завищує виробничі витрати, пов’язані з придбанням товару; 2) адвокат пропонує клієнтові перерахувати належний гонорар на банківський рахунок своєї дружини, а згодом не згадує про отриману суму у поданій податковій декларації; 3) власник автозаправної станції приховує від оподаткування грошові кошти у вигляді певного відсотка від вартості реа-

¹ Стаття опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 5. – С. 87 – 90.

² В основу пропонованої статті автором покладено працю професора юридичного факультету Університету Вікторія у Веллінгтоні Джона Пребла “Кримінальне право, ухилення від сплати податків, шахрайство, уникнення податків: деякі подібності”, опубліковану у часописі “New Zealand Journal of Taxation Law and Policy” (John Prebble. Criminal Law, Tax Evasion, Shams, and Tax Avoidance: Some Relationships).

лізованого бензину, які він отримує готівкою від компанії – виробника бензину за те, що лише у неї придбаває пальне.

Поряд з податковим шахрайством і невинуватим ухиленням, яке, виходячи з викладеного вище, на мій погляд, охоплює і необережну форму вини, в юридичній літературі Нової Зеландії виділяють таке поняття, як обхід або уникнення податків (*tax avoidance*). В Україні подібну правомірну діяльність платників зазвичай називають податковою мінімізацією або податковим плануванням. Вважається, що у разі уникнення платник заявляє дохід, який підлягає оподаткуванню, правильно, і у фіскальних органів немає підстав для оскарження його дій з погляду їх протиправності. При цьому уникнення податків може бути як ефективним, так і неефективним в тому плані, підпадають чи ні його результати під спеціальні статутні правила по протидії уникненню податків (*statutory anti-avoidance*). У будь-якому разі ці правила визначення оподатковуваного доходу підлягають застосуванню лише щодо реальних угод, які здійснені насправді і не є шахрайськими, фіктивними (справа *Richard Walter Pty v FCT Butterworths*) [2]. У справі *Snook v London West Riding Investments Ltd* (1967 p.) суддя Diplock зазначив, що поняттям фіктивної угоди охоплюються діяння або документи, які укладаються (складаються) з наміром створити у третьої сторони або суду враження законних прав і обов'язків, легальних зобов'язань, які насправді не є такими. Фіктивні угоди можуть використовуватись не лише для шахрайського ухилення від сплати податків. При цьому не виключаються ситуації, коли платник податків, який бере участь у фіктивній угоді, повідомляє правильну інформацію про свій оподатковуваний дохід.

Існує і проблема інтерпретації юридичних термінів. У зв'язку з цим з погляду правильності оподаткування від фіктивних відрізняють справжні угоди, які не пов'язані з обманом, породжують у сторін взаємні права та обов'язки, однак помилково позначені учасниками угоди неправильно. У справі *Marac Life Assurance Ltd v Commissioner of Inland Revenue* (1986 p.) Апеляційний суд встановив, що документ, котрий сторони угоди назвали "bond", фактично був страховим контрактом.³

Платник податків, який показує фіктивні угоди як реальні, визнається винним в умисному ухиленні від сплати податків навіть тоді, коли він переконаний у тому, що вказані угоди є надто складними для розуміння і перевірки і найгірше, що його може очікувати, – це застосування податковими органами процедури протидії уникненню від оподаткування. У подібних випадках вбачається знання фактів, що є несумісним із впевненістю у чесності власної поведінки. Ніхто не може претендувати на звання сумлінного платника податків, підписуючи документи податкової звітності та усвідомлюючи, що вони містять перекручені відомості.

З іншого боку, укладання справжніх, нефіктивних угод (контрактів) далеко не завжди свідчить про відсутність злочинного ухилення від сплати податків. Адже досить часто податкове шахрайство супроводжується укладанням цілком реальних контрактів, реалізація яких тягне конкретні юридичні наслідки. У справі *Duval v Federal Commissioner of Taxation* (1933 p.) було встановлено, що домовласник – платник податків всупереч законодавству стягував із наймачів житла не лише орендну плату, а й внески на поліпшення житлового фонду. Не згадавши у податковій декларації про ці внески і приховавши факт їх збирання від податкових органів, домовласник тим самим вчинив злочинне ухилення від сплати податків. При цьому протиправні угоди, укладені ним з наймачами житла, були визнані цілком дійсними у тому плані, що вони слугували підставою для зарахування незаконно стягнених внесків у рахунок орендної плати.

Протиправний, але цілком реальний контракт як складова частина угоди про ухилення від сплати податків фігурував і у справі *Napier v National Business Agency Ltd* (1951 p.). Нап'є було прийнято на роботу до Агентства національного бізнесу із зарплатою у розмірі 15 стерлінгів за неділю із додатковою виплатою щонедільно 6 стерлінгів на відшкодування витрат. При цьому і працівник, і його роботодавець усвідомлювали, що фактичні витрати Нап'є насправді будуть незначними і що викладена вище схема оплати праці застосовується лише для того, щоб не нараховувати і не сплачувати податки з суми начебто компенсації. Після звільнення Нап'є з роботи Агентство було позбавлене права претендувати на повернення сум, раніше виплачених йому в якості нібито відшкодування витрат, оскільки укладений всупереч законодавству контракт був дійсною підставою для перерахування коштів працівникові за виконану

³ Bond – облігація, боргове зобов'язання: цінний папір з фіксованою процентною ставкою, який випускається урядом або компаніями для залучення фінансових ресурсів на певний строк (інколи кінцевий термін не визначається) (Федоров Б.Г. Англо-русский словарь валютно-кредитных терминов. – М.: Финансы и статистика, 1992. – С. 26).

ним роботу. Принагідно зауважу, що в останні роки у Новій Зеландії, як і в інших розвинених країнах, значна увага в процесі прибуткового оподаткування звертається на більш повний облік тих доходів, які працівники отримують за місцем своєї роботи понад заробітну плату. Йдеться, зокрема, про такі блага, як надання автотранспорту або житла за рахунок компанії, спеціальні позики за пільговими ставками, забезпечення харчуванням, медичне страхування, оплата навчання, надання товарів із знижками в цінах тощо [3].

Закон про прибутковий податок (New Zealand Income Tax Act) 1994 р. не містить визначення ухилення від сплати податків. Відповідно до § 186 Закону про податкове адміністрування (Tax Administration Act) 1994 р. злочин вчинював той платник податків, який ухилявся, намагався ухилитись, скоював будь-яку дію з метою ухилитись або з цією ж метою не повністю виконував обов'язок, покладений на нього податковим законодавством. Крім всього іншого, винний у податковому злочині притягувався до фінансової відповідальності: на нього покладался обов'язок сплатити так званий штрафний податок, величина якого не повинна була перевищувати трьохкратний розмір недоплаченої суми податку.

§ 65 Закону про узгодження, покарання і вирішення спорів платників податків (The Taxpayer Compliance, Penalties, and Disputes Resolution Bill) 1995 р., прийнятого Палатою представників 3 жовтня 1995 р. (набрав чинності 1 квітня 1997 р.), скасував частину XII Закону про податкове адміністрування, яка містила вказаний вище § 186. Цей параграф замінено іншими нормами, позбавленими, на мою думку, принципової новизни з точки зору описання заборонених форм поведінки. Відповідно до ч. 2 § 143 Б порушує закон той, хто ухиляється або намагається ухилитись від сплати податків як ним самим, так й іншими особами. Закон 1995 р., як і раніше діюче законодавство, не розкриває поняття ухилення, однак ч. 1 § 143 Б містить перелік конкретних складів злочинів, які можна розглядати як форми умисного ухилення від сплати податків. Зокрема, у цій нормі йдеться про свідоме введення в оману члена комісії (Commissioner). У даному разі йдеться про обман уповноваженого представника фіскального органу – Департаменту внутрішніх державних доходів (Inland Revenue Department).

Ч. 4 § 143 Б як покарання за злочинні порушення податкового законодавства передбачає штрафи і тюремне ув'язнення. Крім цього, відповідно до § 146 за подання неправдивих відомостей про доходи до винної особи може бути застосований такий захід впливу, як опублікування її прізвища у друкованому засобі масової інформації (New Zealand Gazette).

Під шахрайським ухиленням від сплати податків в юридичній літературі інколи розуміють умисне порушення норм податкового законодавства особою, яка діє з наміром сплатити податків менше порівняно з належною сумою, що може бути доведено без розумного сумніву. Констатується, що податкове шахрайство має місце і в тому разі, коли держава не спроможна зібрати докази, достатні для успішного кримінального обвинувачення винного. Водночас питання доказування і тягар обвинувачення не розглядаються як складова частина складу правопорушення – злочинного ухилення від оподаткування.

У разі серйозного порушення норм фіскального законодавства кримінальне переслідування винних здійснюється не на підставі норм Закону про узгодження, покарання і вирішення спорів платників податків 1995 р., а відповідно до положень Закону про злочини 1961р., зокрема, про відповідальність за крадіжку (§ 220), шахрайство (§ 222), змову з метою обману (§ 257) та інші подібні посягання. З урахуванням того, що податкове шахрайство у переважній більшості випадків пов'язується з використанням різноманітних документів (квитанцій, рахунків, рахунків – фактур, письмових контрактів, податкових декларацій тощо), найбільш перспективною в плані ефективного кримінального обвинувачення винних у його вчиненні вважається норма, яка міститься у § 229 А. Згідно з цим параграфом позбавленням волі на строк до 7 років карається та особа, яка з наміром обману: 1) одержує будь-який документ, який може бути використаний для отримання певної переваги, грошової вигоди або відшкодування; 2) використовує або намагається використати з метою одержання для себе або іншої особи вказаної переваги, вигоди або відшкодування.

Для наявності цього складу злочину не вимагається, щоб правопорушник особисто виготовляв, складав або підписував відповідний документ. Потрібно лише, щоб винний володів ним або використовував його (наприклад, подавав документ про свій дохід до податкового органу), діючи при цьому з відповідним обманним наміром. У справі R v Gunthorpe & Ors (1993 р) Апеляційний суд Нової Зеландії підтвердив, що не є захистом в плані притягнення до кримінальної відповідальності за § 229 А Закону про злочини та обставина, що правопорушник був тільки володільцем певного документа. У цій справі як знаряддя податкового злочину виступив

чек, за допомогою якого керівник компанії Richardson Camway Limited Hawkins здійснив фінансовий трансферт на користь іншої компанії (Equitycorp group of companies), яку він також очолював. Дослідивши матеріали справи, Апеляційний суд підтвердив правильність засудження Hawkins за § 229 A. На наявність цього злочину не вплинула та обставина, що Hawkins не інформував про угоду правління другої із вказаних компаній і, відповідно, не отримав з боку її керівного органу схвалення на проведення зазначеної фінансової операції.

Слід відзначити, що поняття “використання” тлумачиться у судовій практиці Нової Зеландії досить широко, так би мовити, атрибутивно у тому сенсі, що охоплює і такі ситуації, коли обвинувачений особисто документ не використовує, однак керує, направляє або дозволяє здійснювати угоди, які потребують документального оформлення, – створення чи використання певних документів іншими особами. У справі *R v Adams & Ors* (1992 р.) суд зробив висновок про винуватість у вчиненні злочину, передбаченого § 229 A, особи, яка, керуючи фінансами, дала вказівку перерахувати кошти з банківського рахунку однієї компанії на рахунок іншої. Вважається, що ця особа використала документ, оформлення якого було необхідне для здійснення зазначеного платежу.

У справах про порушення податкового законодавства обманне або нечесне заподіяння державі шкоди тлумачиться як дії, які мають на меті або отримати щось з бюджету держави, або перешкодити надходженню до бюджету коштів, які мають надійти туди у встановленому законодавством порядку. Таким чином, намір обманути як обов’язкова характеристика злочинного ухилення від сплати податків не отожднюється із фактичним заподіянням шкоди. Для інкримінування податкового шахрайства, як і шахрайства взагалі, достатньо, щоб економічні або грошові інтереси потерпілого, у тому числі держави ставились під загрозу.

Для з’ясування того, який зміст вкладається законодавцем у поняття “шахрайське ухилення від сплати податків”, кримінально-правова доктрина Нової Зеландії звертається до іншого поняття оціночного характеру, а саме до нечесності. Питання про те, чесно або нечесно поводи́ла себе в момент скоєння інкримінованого їй діяння обвинувачена особа, є питанням факту, яке вирішується судом присяжних з урахуванням знань і досвіду звичайних людей. Вважається, що при вирішенні цього питання думка нефахівця є не менш важливою і корисною, ніж судження професійного юриста. За умов відсутності у законодавстві чітких меж кримінально караного шахрайства суд присяжних робить висновок про наявність або відсутність обману, керуючись загальновизнаними стандартами розважливості і чесності. Такий стан речей зумовлений тим, що новозеландські суди, встановлюючи об’єктивні і суб’єктивні ознаки обману як ключової характеристики податкового шахрайства, досить часто звертаються до норм Закону Великобританії 1968 р. “Про крадіжку” та прецедентів, в яких тлумачаться окремі його положення (*R v Coombebridge* (1976 р.), *R v Williams* (1985 р.) та ін.). Як зазначає Пітер Лейленд, принципові критерії нечесності й обману сформульовані Головним суддею лордом Лейном у справі *R v Ghosh* (1982 р.) [4].

Для засудження особи за податкове шахрайство потрібно встановити, що обвинувачений діяв свідомо, обдуманно і всупереч вимогам законодавства. Цей злочин характеризується тим, що винний, використовуючи різноманітні протиправні схеми мінімізації податкових платежів, прагне приховати їх зміст від фіскальних органів. Для податкового шахрайства, крім всього іншого, притаманним є невикриття винною особою схем, які службовці Департаменту внутрішніх державних доходів бажали б дослідити більш уважно. Наприклад, здійснивши насправді продаж майна, особа декларує здійснену угоду як дарування і приховує її деталі та справжній зміст від фіскального органу.

З метою протидії ухиленню від сплати податків у Новій Зеландії застосовується доктрина взаємопов’язаних угод, які анулюють одна одну (*self-cancelling transactions*). Її суть полягає в тому, що суд, розглядаючи справу про податкове шахрайство, повинен з’ясовувати справжню суть укладених угод, які так чи інакше комбінуються між собою, враховувати їх сукупний правовий ефект і вплив на оподаткування. У справі *Re Duthie* (1964 р.) суд встановив, що грошова сума у розмірі 1 тис. стерлінгів, переміщення якої оформлювалось за допомогою двох нібито окремих договорів позики і відповідних чеків, насправді була подарована батьком своєму синові.

Наявність злочинного ухилення від сплати податків вбачається і в тому разі, коли особа для зменшення свого оподаткованого доходу використовує схему, знаючи про те, що неспроможність останньої з точки зору легальної мінімізації податків вже була встановлена раніше. Коментуючи наведене положення, Джон Пребл звертається до матеріалів справи *Mangin*

v Commissioner of Inland Revenue (1971 p.). У цій справі Судовий комітет Таємної ради (вища апеляційна інстанція для судів тих країн, які входять до складу Британської Співдружності і які, не зважаючи на свою незалежність, визнають юрисдикцію вказаного органу) викрив злочинний характер махінації із довірчою власністю. Якщо встановлено, що платник податків використовує таку ж схему, він визнається винуватим у податковому шахрайстві навіть за умови впевненості у тому, що йому вдасться довести суду правомірність своєї поведінки.

Суд у Новій Зеландії може виправдати особу, якщо вона чесно вважає, що діяла, керуючись добрими міркуваннями, і реалізувала тим самим своє моральне право. Щоправда, посилення обвинуваченого на моральне право піддається серйозному сумніву і підлягає ретельній перевірці. Захист не зможе добитись виправдання особи, обвинуваченої на підставі § 229 А Закону про злочини, якщо підсудний заявлятиме приблизно таке: “Уряд втрачає надходження від податків, а тому для країни буде краще, якщо я сам здійснюватиму контроль за власним капіталом. А тому несплата податків – це моє моральне право”.

У справі *Cheney v Conn*, розглянутій у 1968 р. у Великобританії, позивач не погоджувався сплачувати податок, мотивуючи свою позицію тим, що уряд використовує частину бюджетних надходжень на створення ядерної зброї, а це суперечить вимогам міжнародного права. Суд вирішив, що Закон 1964 р. про фінанси надає всі повноваження для збирання податків, і не справа суду заявляти про незаконність актів, прийнятих парламентом [5].

Як більш ефективний захист розглядається, наприклад, така заява обвинуваченого: “Я вважаю, що § 229 А передбачає караність використання документів з наміром обману, але я нікого не прагнув обманути, оскільки діяв згідно з приписами Закону про прибутковий податок”. Тобто захист ґрунтується не на впевненості особи у тому, що вчинені нею дії виправдані з моральної точки зору, а на переконанні в тому, що ці дії взагалі не порушують чинне законодавство. Вважається, що, якщо підсудний помилявся і не мав наміру вчинити заборонене діяння, то він не повинен підлягати кримінальній відповідальності, оскільки його помилка була сумлінною і розумно обґрунтованою. При цьому згідно з § 25 Закону про злочини 1961 р. та обставина, що злочинець не знав закон, не виправдовує будь-які злочини, вчинені ним. Закріплення у кримінальному законодавстві принципу “незнання закону не звільняє від відповідальності” не дозволяє будувати захист у справах про обвинувачення за § 229 А на твердженні про незнання особою того, що використання документу з наміром когось обманути є злочином.

Водночас переважна більшість новозеландських фахівців виходить з того, що зазначений вище принцип не поширюється на публічне право (public law), складовою частиною якого є податкове законодавство, – право, покликане врегулювати відносини між громадянами і державою.

Демонструючи механізм захисту від кримінального обвинувачення за допомогою положення про юридичну помилку, Джон Пребл звертається до матеріалів певною мірою класичної справи *Wilson v Inyang* (1951 p.). Такий собі Inyang звинувачувався у тому, що, практикуючи як “лікар – натуропат”, всупереч вимогам § 40 Закону про медицину 1858 р. самовільно присвоїв собі звання лікаря. Врешті-решт суд дійшов висновку про відсутність в діях обвинуваченого обману і виправдав його. Було визнано, що використання звання “лікар – натуропат” не здатне ввести в оману будь-яку людину здорового глузду з питання про те, чи є носій такого звання лікарем у звичайному розумінні цього поняття.

Положення про сумлінну юридичну помилку особи, що виключає обман, нечесність, а, отже, і наявність складу злочину “податкове шахрайство”, є тим більше доречним у справах про порушення податкового законодавства, яке характеризується комплексністю, складністю і заплутаністю.

У § 33 Закону про податкове адміністрування 1994 р. зазначається, що з метою оподаткування платник прибуткового податку зобов’язаний щорічно подавати до спеціально уповноваженого органу у встановленій формі декларацію, в якій має повністю вказуватись оподатковуваний дохід, отриманий за звітний рік. При цьому § 33 прямо не вимагає від платника розкривати використані ним схеми уникнення від сплати податків. Однак це не означає, що під час кримінального провадження у справі про податкове шахрайство обвинувачений в якості захисту може посилається на відсутність у податковому законодавстві такого обов’язку. Вважається, що § 33 вимагає від платників податків акуратності і точності як зовнішньої, формальної, так і внутрішньої, змістовної. Притягнення до кримінальної відповідальності на підставі § 229 А Закону про злочини 1961 р. відбувається за умови, що у вчиненому вбачаються всі ознаки зло-

чинного ухилення від сплати податків, а саме: використання документа для отримання вигоди, нечесність і мета отримання вигоди.

Посилання

1. Решетников Ф.М. Правовые системы стран мира. Справочник. – М.: Юрид. лит., 1993. – С. 140.
2. Налоги и налогообложение / И.Г. Русакова, В.А. Кашин, А.В. Толкушкин и др. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. – С. 133.
3. Weekly Tax Bulletin. – № 39. – 29 August 1995.
4. Лейленд П. Кримінальне право. Злочини, покарання, судочинство. Англійський підхід. – К.: Основи, 1996. – С. 119.
5. Романов А.А. Правовая система Англии: Учеб. пособие. – М.: Дело, 2000. – С. 133.

Кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування: зарубіжний досвід¹

У ч. 4 ст. 212 КК 2001 р. зазначається, що особа, яка вперше вчинила діяння, передбачені частиною першою та другою цієї статті, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня). Норми, подібні до ч. 4 ст. 212 КК України 2001 р., відомі зарубіжному кримінальному законодавству, однак об'єктом окремого аналізу у вітчизняній юридичній літературі вони поки що не виступали. Своєчасність звернення до зарубіжного досвіду застосування кримінально-правового компромісу у сфері боротьби з податковим злочинам зумовлена і тим, що вітчизняними фахівцями неоднозначно вирішуються питання про перспективу існування і шляхи вдосконалення заохочувальної норми, наведеної у ч. 4 ст. 212 КК. При цьому загально-визнаним є те, що основне призначення порівняльно-правових досліджень полягає у вивченні і досягненні кращого розуміння зарубіжного досвіду і вдосконаленні на цій підставі національного законодавства.

Метою запропонованої статті є дослідження сформульованих у зарубіжному законодавстві кримінально-правових приписів, які уособлюють ідею компромісу у сфері протидії податковим злочинам, а також з'ясування закономірностей, особливостей і проблем, пов'язаних із конструюванням і застосуванням таких норм.

Федеральним законом Російської Федерації від 25 червня 1998 р. № 92-ФЗ "Про внесення змін і доповнень до Кримінального кодексу Російської Федерації" [1] КК цієї країни було доповнено заохочувальною нормою, дія якої поширювалась на податкові злочини (ст. 198 КК – "Ухилення фізичної особи від сплати податку або страхового внеску у державні позабюджетні фонди", ст. 199 КК – "Ухилення від сплати податків або страхових внесків у державні позабюджетні фонди з організації", ст. 194 КК – "Ухилення від сплати митних платежів, які стягуються з організації або фізичної особи"). Згідно з приміткою до ст. 198 КК РФ особа, яка вперше вчинила один із вказаних злочинів, звільнялась від кримінальної відповідальності, якщо вона сприяла розкриттю злочину і повністю відшкодувала заподіяну шкоду.

Діяльність Федеральної служби податкової поліції РФ (спеціалізованого правоохоронного органу, згодом ліквідованого) загалом засвідчила ефективність даного законодавчого рішення. Шкода, заподіяна державі внаслідок злочинного ухилення від оподаткування, відшкодовувалась у 50,7% (за іншими даними – у 47%) порушених кримінальних справ [2]. В руках правоохоронців з'явився додатковий важіль процесуального і профілактичного впливу на несплатників податків, який розглядався як російський варіант поширених у зарубіжній практиці "угод про визнання вини".

Водночас з приводу примітки до ст. 198 КК РФ фахівцями висловлювались і критичні зауваження. Їх суть зводилась до того, що ця норма відіграє роль криміногенного фактора, який завдяки фактичній безкарності податкових злочинців сприяє поширенню правового нігілізму у сфері оподаткування. Інколи вказану норму називали предметом торгу між податківцями і бізнесменами, індульгенцією (лазіркою), яка дозволяє винуватим особам "відкупитись" від претензій з боку держави. Зазначалось також, що кримінальне і податкове право мають різні цілі і функції, змішування яких є недоцільним, і що внаслідок застосування примітки до ст. 198 КК кримінальне покарання як реакція на вчинений злочин поступається виплаті грошових сум, які суб'єкт за законодавством повинен був сплатити набагато раніше. Звільнення від кримінальної відповідальності у даному разі не пов'язувалось із насправді позитивною поведінкою, яка, на думку окремих авторів, мала полягати у добровільній заяві особи про вчинений нею податковий злочин. Надання попередньому слідству в основному фіскального відтінку суперечило правоохоронній спрямованості діяльності органів податкової поліції, перетворюючи їх у збирача податків, хоч і не сплачених. І.В.Александров відзначав, що зусилля слідчих і оперативних працівників податкової міліції концентруються на "витискуванні" з винуватої особи "добровіль-

¹ Стаття опублікована: Право України. – 2005. – № 3. – С.139 – 143.

ного” відшкодування шкоди, внаслідок чого серйозно страждає якість розслідування податкових злочинів [3]. Стверджувалось, що примітка до ст. 198 КК РФ містить найбільш ліберальну процедуру звільнення від кримінальної відповідальності за порушення вимог податкового законодавства (насправді, як буде показано нижче, законодавець деяких країн-учасниць СНД ставить до податкових злочинців не менш поблажливо).

Здійснивши глибокий і розгорнутий аналіз примітки до ст. 198 КК РФ і практики її застосування, С.В. Козлов сформулював категоричний висновок про те, що ця норма повністю анулює превентивний вплив кримінально-правових заборон, передбачених ст. ст. 194, 198, 199 КК. Замість того, щоб відчувати страх бути притягнутим до кримінальної відповідальності із реальним призначенням покарання, особи, які не сплачують податки і внески у будь-яких розмірах, можуть почувати себе цілком спокійно, усвідомлюючи, що у разі викриття злочину вони зможуть елементарно уникнути кримінальної відповідальності за умов, вказаних у КК. Закликавши придивитись до досвіду заохочення податкових злочинців, який склався у розвинених країнах, науковець пропонував розширити перелік умов звільнення від кримінальної відповідальності шляхом включення у примітку до ст. 198 КК вказівки на добровільне з'явлення особи із зізнанням [4]. Різко негативно ставився до примітки до ст. 198 КК РФ В.Д. Філімонов, який також писав про те, що завдяки цій нормі втрачається попереджувальний вплив кримінально-правових норм про відповідальність за податкові злочини [5]. Така ситуація наводилась вченим як приклад недооцінки державою примусового методу здійснення попереджувальної функції кримінального права.

Своєрідним компромісом для прихильників і критиків заохочувальної норми можна було вважати внесений у 2002 р. до Державної Думи РФ проект Закону “Про внесення змін і доповнень до статей 198 і 199 Кримінального кодексу Російської Федерації”. Законопроект передбачав можливість звільнення від кримінальної відповідальності лише для тих осіб, які вчинили нетяжкі податкові злочини, відповідальність за які встановлювалась у перших частинах ст. 198 і ст. 199 КК РФ [6].

Незважаючи на інтенсивне використання у слідчій практиці передбаченого приміткою до ст. 198 КК РФ виду звільнення від кримінальної відповідальності, його законодавче регулювання було не досить вдалим і викликало суперечливі тлумачення. В юридичній літературі висловлювалась думка про те, що для застосування цієї заохочувальної норми, на відміну від переважної більшості випадків звільнення від кримінальної відповідальності, передбачених Особливою частиною КК РФ, добровільне з'явлення особи із зізнанням не вимагається [7]. В.І. Тюнін писав про те, що держава зацікавлена не стільки в притягненні особи до кримінальної відповідальності, скільки у відшкодуванні заподіяної шкоди і, як наслідок, у поповненні бюджету [8]. Інший підхід ґрунтувався на системному аналізі норм Загальної і Особливої частини КК РФ і полягав у тому, що обов'язковою умовою застосування аналізованої норми є добровільне з'явлення правопорушника із зізнанням [9]. Прибічники такого підходу виходили з того, що вказівка на добровільне з'явлення особи із зізнанням фігурує у ст. 75 КК РФ – нормі, яка регламентує звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку з дійовим каяттям і яка містить загальні правила, обов'язкові для всіх спеціальних видів звільнення від кримінальної відповідальності при вчиненні окремих злочинів.

Не конкретизувала примітка до ст. 198 КК і той момент, до настання якого особа мала повністю відшкодувати шкоду, заподіяну податковим злочином. Законодавча вимога про повне відшкодування шкоди як умову звільнення від кримінальної відповідальності також не відзначалась ясністю, оскільки залишала відкритим питання про те, чи слід включати у поняття шкоди нараховані відповідно до Податкового кодексу РФ у зв'язку із несвоєчасною сплатою податків штрафні санкції і пеню.

Логічним завершенням дискусій про вади законодавчого регулювання спеціального заохочення у сфері оподаткування і взагалі про ефективність і доречність останнього стало виключення розглядуваної примітки зі ст. 198 КК на підставі Федерального закону від 8 грудня 2003 р. № 162-ФЗ “Про внесення змін і доповнень до Кримінального кодексу Російської Федерації” [10]. В особи, яка вперше вчинила податковий злочин невеликої або середньої тяжкості – ухилення від сплати податків і (або) зборів з фізичної особи (ст. 198 КК), приховування коштів або майна організації чи індивідуального підприємця, за рахунок яких має здійснюватись стягнення податків і (або) зборів (ст. 199-2 КК), некваліфіковане ухилення від сплати податків і (або) зборів з організації (ч. 1 ст. 199 КК) або некваліфіковане невиконання обов'язків податко-

вого агента (ч. 1 ст. 199-1 КК), існує можливість бути звільненою від кримінальної відповідальності на умовах, визначених у ст. 75 КК РФ. Для цього особі потрібно добровільно з'явитись із зізнанням, сприяти розкриттю злочину, повністю відшкодувати заподіяну злочином шкоду і втратити, на думку суду чи іншого правозастосовного органу, внаслідок такого дійового каяття свою суспільну небезпеку. Отже, вимоги до поведінки особи, яка бажає бути звільненою від кримінальної відповідальності за вчинений нею податковий злочин, однозначно стали більш жорсткими, оскільки для цього особі необхідно добровільно з'явитись із зізнанням, тобто фактично здійснити самовикриття. Крім цього, питання про звільнення особи від кримінальної відповідальності вирішується за розсудом правозастосовного органу, який має право не визнати сукупність позитивних посткримінальних вчинків особи проявом її дійового каяття і достатньою підставою для формулювання висновку про втрату цією особою суспільної небезпеки.

Як і можна було очікувати, виключення з КК РФ примітки до ст. 198 як спеціальної заохочувальної норми викликало неоднозначну оцінку фахівців.² Одні з них стверджують, що такий законодавчий крок істотно порушує баланс інтересів держави і підприємців, оскільки перша позбавляється можливості вирішувати фіскальні задачі, а другі – можливості швидко врегулювати кримінально-правові конфлікти. Для осіб, винних у вчиненні податкових злочинів, повністю втрачений стимул відшкодування заподіяної злочином шкоди [11]. Інші автори, в цілому схвально ставлячись до виключення з КК примітки до ст. 198 і називаючи таке рішення логічним, пишуть про те, що час, коли бюджет держави можна і треба було поповнювати шляхом звернення до кримінально-правових засобів минув без вороття. Існування скасованої примітки, на їх думку, призводило до того, що дійове каяття, складовими якого виступають не тільки відшкодування заподіяної шкоди, а й визнання своєї вини і сприяння розслідуванню, підмінялось простим внесенням грошових коштів у забезпечення відшкодування шкоди [12].

Згідно з приміткою 3 до ст. 213 КК Азербайджанської Республіки особа, яка вперше вчинила ухилення від сплати податків, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона повністю відшкодувала заподіяну злочином шкоду [13]. Звертає на себе увагу відсутність у КК Азербайджану вказівки на кінцевий момент відшкодування шкоди, заподіяної податковим злочином, а також певна неузгодженість між спеціальним заохочувальним приписом і ст. 72 КК, присвяченою звільненню від кримінальної відповідальності у зв'язку з дійовим каяттям. Встановлено, що звільнення від кримінальної відповідальності за злочини іншої категорії, ніж злочини, які не становлять великої суспільної небезпеки, у випадках, передбачених статтями Особливої частини КК, можливе тільки за наявності умов, вказаних у ст. 72 КК. Наведене законодавче положення неминує породжує запитання: чи повинна особа, яка включила до бухгалтерських документів організації завідомо перевернуті відомості про доходи або видатки з метою ухилитись від сплати податку у великому розмірі (за класифікацією злочинів, закріпленою у ст. 15 КК Азербайджану, це менш тяжкий злочин) для того, щоб бути звільненою від кримінальної відповідальності, крім відшкодування заподіяної шкоди, ще й добровільно з'явитись із зізнанням?

² Як принципову помилку розцінюють рішення свого законодавця виключити з КК РФ примітку до ст. 198 О.І. Коробєєв (Коробєєв О. Кримінальний кодекс Росії: достоїнства і недоліки // Юридичний вісник України. – 13 – 19 травня 2006 р. – № 19) і Н.О. Лопашенко, яка відзначає і політичну заангажованість ("справа ЮКОСа") цього рішення (Лопашенко Н.А. Уголовная политика. – М.: Волтерс Клувер, 2009. – С. 312 – 315). На політичне підґрунтя рішення російського законодавця відмовитись від спеціального заохочувального припису у сфері оподаткування вказують й інші автори (Родионов А.А. Налоговые схемы, за которые посадили Ходорковского. – М.: Вершина, 2006. – С. 236 – 243).

Натомість Б.В. Волженкін називає явним непорозумінням твердження прибічників виключеної норми про те, що вона мала попереджувальне значення (Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности по уголовному праву России. – СПб.: Изд-во Р. Асланова "Юридический центр Пресс", 2007. – С. 723). При цьому викладений у редакції Федерального закону від 27 липня 2006 р. № 137-ФЗ п. 3 ст. 32 частини першої Податкового кодексу РФ пов'язує обов'язок податкового органу направляти до органів внутрішніх справ матеріали для порушення кримінальної справи з фактом непогашення платником податків чи зборів в установленний строк недоїмки, донарахованої йому за результатами перевірки. Виходить, що сплата платником податків і зборів сум обов'язкових платежів, від сплати яких він ухилявся, у випадку виявлення такого ухилення податковим органом фактично виключає можливість здійснення стосовно порушника податкового законодавства кримінального переслідування. Відзначається, що фактичне виключення з повноважень податкових органів обов'язку інформувати органи внутрішніх справ про вчинення податкового злочину за умови внесення до бюджету належних сум податків і зборів не узгоджується із сучасною тенденцією кримінально-правового реагування на податкові злочини, однією з проявів якої стало виключення з КК РФ примітки до ст. 198 (Еникеев З., Шарипова А. Влияние налогового администрирования на уголовное преследование по делам о налоговых преступлениях // Уголовное право. – 2007. – № 4. – С. 107 – 109).

нанням і активно сприяти розкриттю злочину? Як бачимо, регулювання у КК Азербайджану заохочення, розрахованого на злочинне ухилення від сплати податків, не позбавлене вад, при-
таманних попередній редакції ст. 198 КК РФ і пов'язаних із взаємодією (узгодженістю) Загальної та Особливої частин кримінального закону.

Подібних вад КК України 2001 р. не знає. Зафіксовані в його Особливій частині умови спеціального звільнення від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків і зборів (ч. 4 ст. 212 КК) жодним чином не пов'язані з умовами передбаченого Загальною частиною КК звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку з дійовим каяттям (ст. 45 КК).

Згідно з абз. 2 примітки до ст. 213 КК Киргизької Республіки, викладеної в редакції Закону Киргизії від 23 липня 2001 р., у разі добровільного погашення всієї суми податкової заборгованості, включаючи штрафні санкції, пеню та відсотки, кримінальне переслідування особи, яка вчинила злочин, передбачений ст. 211, ст. 212 або ст. 213 КК, має припинятись на будь-якій стадії кримінального процесу [14]. Наведена заохочувальна норма застосовується щодо ухилення громадянина від сплати податку, ухилення індивідуального підприємця від сплати податку та ухилення від сплати податків посадових осіб господарюючих суб'єктів і не поширюється на такі злочини податкової спрямованості, як ухилення від сплати митних платежів (ст. 210 КК) і незаконне надання або отримання податкових, митних чи інших фінансових пільг (ст. 215 КК). Формулювання абз. 2 примітки до ст. 213 КК Киргизії не містить будь-яких заборон на неодноразове застосування заохочувальної норми щодо однієї і тієї ж особи, а також наводить на думку про те, що кримінальне переслідування посадової особи суб'єкта господарювання, яка вказаним у законі способом ухилилась від сплати податків у великому чи особливо великому розмірі, повинне припинятись і в тому разі, коли повне і добровільне погашення податкової заборгованості здійснено за рахунок коштів не цієї посадової особи, а самого суб'єкта господарювання.

Ч. 4 ст. 184 КК Республіки Узбекистан, в якій йдеться про ухилення від сплати податків, зборів, мит та інших платежів, передбачає, що у разі повної сплати податків та інших платежів на умисно приховані, занижені прибутки (доходи) покарання у вигляді позбавлення волі не призначається [15]. Цією заохочувальною нормою можуть скористатись лише ті особи, які вчинили злочинне ухилення від оподаткування повторно, у великому чи особливо великому розмірі, оскільки санкції тільки ч. 2 і ч. 3 ст. 184 КК Узбекистану містять (поряд із штрафом та виправними роботами) вказівку на такий вид кримінального покарання, як позбавлення волі.

Можливість поліпшення правового становища податкового злочинця у вигляді пом'якшення покарання передбачена і в КК Республіки Болгарія. Згідно з ч. 2 ст. 255 КК цієї країни, якщо до закінчення слідства в суді першої інстанції неоголошений і несплачений податок, а так само належна пеня внесені до бюджету, то замість звичайного покарання, передбаченого за ухилення від сплати податків шляхом неподання декларації про доходи або її перекручення, у вигляді позбавлення волі на строк до трьох років і штрафу до 500 левів має призначатись інше, більш м'яке покарання – штраф до двох тисяч левів. Така ж позитивна поведінка дозволяє обмежитись позбавленням волі на строк до трьох років і штрафом до десяти тисяч левів (замість звичайного покарання у вигляді позбавлення волі на строк від двох до десяти років і штрафу від п'яти до двадцяти тисяч левів) щодо тієї особи, яка вчинила ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах або за участю представника податкової адміністрації чи дипломованого експерта-бухгалтера [16].

Детальна регламентація заохочення осіб, які скоїли кримінально каране ухилення від оподаткування, міститься у законодавстві Федеративної Республіки Німеччини. Згідно з § 371 Положення про податки і збори 1977 р. (назва параграфу – “Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung”, тобто явка з повинною при умисному ухиленні від сплати податку) підлягає звільненню від покарання особа, яка повідомила фінансові органи про неправильні, неповні або пропущені дані, подані нею раніше з метою оподаткування. Вказана норма, яка офіційно має на меті виявлення прихованих джерел податків, розцінюється фахівцями досить неоднозначно. Висловлена навіть думка про те, що § 371 провокує ухилення від оподаткування, оскільки особа розраховує на подальшу безкарність своєї злочинної поведінки за певних обставин. Досвідчені злочинці, вивчивши практику застосування цієї норми, не переймаються існуванням кримінального покарання, тому що розраховують на явку з повинною в останній перед неминучим викриттям момент. Вадою чинного податкового кримінального законодавства визнається те, що дія § 371

не поширюється на неправильне ведення бухгалтерських книг та виготовлення фіктивних документів (§ 379). А це означає, що особа, яка фактично вчинила готування до ухилення від сплати податку, знаходиться у гіршому правовому становищі порівняно з тим, хто скоїв замах на ухилення або закінчений злочин.

§ 371 не встановлює конкретної форми явки з повинною, але бажаним вважається письмове повідомлення фінансового органу, відповідального за оподаткування, або ревізора, який здійснює зовнішню перевірку підприємства. Явка з повинною у плані звільнення від покарання може набувати вигляду подання достовірної декларації за рік щодо сплати податку з обороту, якщо підприємець навмисно не подавав попередні повідомлення про сплату даного податку або занижував на протязі року об'єкти оподаткування.

Для застосування § 371 немає необхідності в тому, щоб особа, яка вирішила "повинитися", відразу розкривала всі подробиці своєї нечесної поведінки. Звільнення від покарання відбудеться і в тому разі, коли добровільна заява платника тягне за собою необхідність власного розслідування з боку фінансового відомства. Обов'язковою умовою звільнення від покарання є сплата порушником належних сум податків у строк, встановлений йому податківцями.

Ч. 2 § 371 вказує на три обставини, за наявності яких дана заохочувальна норма не спрацьовує. По-перше, це візит посадової особи фінансового органу, який має на меті проведення податкової перевірки або розслідування податкового злочину чи проступку. Під посадовими особами розуміють насамперед фінансових ревізорів і співробітників податкової поліції. Право на явку з повинною поновлюється після закінчення тієї перевірки, яка не змогла викрити порушення податкового законодавства. По-друге, кримінальне покарання за ухилення від сплати податку не виключається у тому разі, коли перед явкою з повинною особа повідомляється про порушення щодо неї адміністративного або кримінального провадження за порушення податкового законодавства. Також про початок переслідування можуть свідчити цілком конкретні дії, наприклад, арешт майна або обшук. По-третє, явка з повинною вважається такою, що зроблена занадто пізно, якщо на момент внесення виправлень і доповнень до документів чи на момент погашення заборгованості особа достеменно знає або, принаймні, здогадується про те, що вчинений нею податковий злочин вже викрито повністю або частково [17].

Як повідомляє І.І. Кучеров, у ФРН склалась усталена практика застосування норми про явку з повинною при умисному ухиленні від сплати податків і зборів залежно від розміру заподіяної ним шкоди. Кримінальна справа закривається суддею одноособово, прокурором або посадовою особою Міністерства фінансів із накладенням на винну особу штрафу, розмір якого не може бути меншим за 5% від суми шкоди, заподіяної податковим злочином [18].

На підставі ч. 4 ст. 305 КК Іспанії звільняється від кримінальної відповідальності особа, яка завдала шкоди казні держави, автономії або місцевій казні, ухиляючись від сплати податків, утриманих сум або тих сум, які вона повинна була утримати, якщо ця особа самостійно впорядкувала свої податкові зобов'язання перед державою. КК вимагає, щоб особа зробила це до того, як податкові органи повідомили конкретного платника про початок проведення перевірки, спрямованої на визначення правильності його податкових зобов'язань. Якщо така перевірка податківцями не здійснюється, необхідно, щоб впорядкування податкових зобов'язань відбулося перед тим, як: 1) прокурор або уповноважений представник автономії чи місцевої адміністрації звернеться із скаргою на конкретного платника; 2) прокурор або слідчий суддя вчинять дії, в результаті яких будуть отримані дані, необхідні для провадження у справі. Містить заохочувальну норму і ст. 308 КК Іспанії, яка встановлює покарання для того, хто шляхом фальсифікації умов або приховування перешкод отримує у тому числі податкову знижку. Особа, яка вчинила цей злочин, підлягає звільненню від кримінальної відповідальності, якщо вона до початку контрольних перевірок або подання уповноваженим органом скарги відшкодувала заподіяну шкоду з урахуванням річних, які на 2% перевищують відсотки, встановлені законом для звичайних грошових зобов'язань [19].

§ 3 і § 4 глави 29 КК Фінляндії, які передбачають відповідальність за привілейоване податкове шахрайство і порушення податкового законодавства, містять положення про те, що у разі визнання сплати податку достатньою санкцією кримінальну справу можна взагалі не порушувати [20]. Прикметними вважаю такі обставини, як факультативність заохочення, регламентованого КК Фінляндії, і непоширення його на більш тяжкі податкові злочини, до яких згід-

но з § 1 і § 2 глави 29 КК належать податкове шахрайство і кваліфіковане податкове шахрайство.³

Практика діяльності Служби внутрішніх доходів (СВД) Міністерства фінансів Сполучених Штатів Америки виробила правила заохочення осіб, які своєчасно не подали податкові декларації, а тому побоюються притягнення до кримінальної відповідальності. СВД рекомендує не порушувати стосовно таких осіб кримінальне переслідування за § 7203 Зібрання законів США (цей параграф передбачає караність порушення встановленого обов'язку подавати декларації і сплачувати за ними податки) і обмежуватись щодо них цивільними санкціями, якщо дотримані такі умови: 1) особа добровільно проінформувала СВД про те, що вона не подавала декларацію за один або кілька податкових періодів; 2) особа мала тільки легальне джерело доходів; 3) особа викрила себе до того, як СВД зацікавилась її діяльністю; 4) особа подала правдиву податкову декларацію або спільно з СВД взяла участь у встановленні правильних податкових зобов'язань; 5) особа сплатила належну суму податків або домовилась про сплату [21]. Найбільш складним питанням у застосуванні розглядуваної заохочувальної процедури є встановлення добровільності відповідного повідомлення платника податків, особливо якщо мати на увазі фізичну нездатність СВД перевірити податкові декларації всіх платників. Вважається, що добровільна заява, яка виключає кримінальну відповідальність, має місце, зокрема, у тому разі, коли особа, яка спочатку подала до місцевого відділу СВД перекручену податкову декларацію, згодом надсилає уточнену (виправлену) декларацію і самостійно донараховує та сплачує невнесену суму податку. Якщо ж такі самі дії вчинені платником податків під час проведення комплексної аудиторської перевірки СВД, яка з великою ймовірністю призведе до викриття податкового шахрайства, підстав для звільнення від кримінального переслідування не вбачається. У тому разі, коли сума несплаченого податку є великою, добровільному повідомленню, як правило, передусь зустріч адвоката порушника із представниками СВД, під час якої на умовах анонімності надається інформація про допущене порушення і отримується гарантія звільнення від кримінального переслідування у разі добровільного повідомлення платника про факт злочину і вчинення ним активних дій, спрямованих на погашення податкової недоїмки. Внесення ж несплачених податків після виявлення податкового злочину є справою другорядною, оскільки на перший план виходить притягнення особи до кримінальної відповідальності. Стягнення податків під час проведення кримінального переслідування “заморожується”. На думку американських праників, саме завдяки тому, що перспектива призначення кримінального покарання не залежить від погашення податкової заборгованості, робиться можливим попередження вчинення податкових злочинів мільйонами платників податків, які ніколи або майже ніколи не перевіряються [22].

Ще одним способом заохочення податкових злочинців є підстави визнати врегульований кримінально-процесуальним законодавством США інститут “угоди про визнання вини”. Суть цієї угоди полягає в тому, що обвинувачений визнає свою вину у менш тяжкому злочині, ніж той, який інкримінувався йому під час попереднього розслідування, або лише за частиною пунктів пред'явленого обвинувального акту. Прокурор в свою чергу бере на себе зобов'язання перекваліфікувати вчинене діяння на більш м'який закон, зняти частину пунктів обвинувачення, клопотати перед судом про призначення менш суворого покарання тощо. Уклавши вказану угоду, обвинувачений дістає можливість скористатись правом відмовитись від розгляду його справи судом присяжних і може навіть обрати собі суддю, який, на його думку, має репутацію поблажливої людини [23]. Ефективність кримінального судочинства в США значною мірою забезпечується за допомогою “угод про визнання вини”. Більше 90% кримінальних справ у цій країні не проходять через процедуру повноцінного судового розгляду [24]. Вказаний кримінально-процесуальний інститут дозволяє федеральній аторнейській службі США, завантаженої ро-

³ Відповідно до § 2 ст. 57 Кримінально-фінансового кодексу Польщі суд може і не призначити покарання у вигляді штрафу за недотримання строків сплати податку, якщо до початку провадження у справі про цей фінансовий проступок належний податок буде повністю сплачений відповідному органу (Дубовик О.Л., Жалинский А.Э. Уголовная ответственность за налоговые преступления по законодательству Республики Польша: тенденции, специфика, задачи совершенствования // Российский ежегодник уголовного права. № 2. 2007/ Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. — СПб.: ООО “Университетский издательский консорциум “Юридическая книга”, 2008. — С. 540 — 541). Звертає на себе увагу та обставина, що подібного заохочувального припису немає у статтях вказаного Кодексу про відповідальність за злочини проти системи оподаткування — ухилення від сплати податків, приховування здійснення господарської діяльності, надання неправдивих відомостей тощо.

ботою, зосереджувати увагу і зусилля на тих справах, в яких бракує доказів, де позиція обвинувачення є уразливою, а обвинувачені не визнають свою вину. Це набуває особливої актуальності для справ про податкові злочини, оскільки саме вони визнаються найбільш складними для розслідування і судового розгляду, трудомісткими і такими, що потребують значних фінансових витрат, знань експертів тощо.

Відповідно до ч. 2 ст. 389 КК Республіки Сан-Марино (назва статті – “Ухилення від сплати податків”) сплата фіскальних податків, здійснена до виконання вироку, погашає злочин. Наведена заохочувальна норма є одним із передбачених Книгою другою цього КК (тобто його Особливою частиною) спеціальних випадків погашення злочину, на що вказує ст. 52 КК Сан-Марино, яка до інших підстав погашення злочину відносить, зокрема, смерть злочинця, амністію, закінчення строку давності і відмову від позову [25].

Звернення до зарубіжного досвіду кримінально-правового регулювання заохочення у сфері оподаткування дозволяє зробити такі висновки. По-перше, цей досвід зайвий раз переконує в обґрунтованості виокремлення у КК України 2001 р. спеціальної компромісної норми, розрахованої на злочинне ухилення від сплати податкових внесків, по-друге, він показує, що кожна країна, використовуючи цей специфічний прийом протидії податковим злочинам, рухається своїм власним шляхом. В законодавстві зарубіжних країн по-різному вирішуються питання про: 1) коло тих пов'язаних з оподаткуванням злочинів, на які поширюється чинність відповідних заохочувальних приписів; 2) зміст позитивної посткримінальної поведінки особи, винної у вчиненні податкового злочину, і час, коли ця поведінка повинна була мати місце; 3) форму кримінально-правового заохочення у сфері оподаткування, яке може набувати вигляду звільнення від кримінальної відповідальності (Азербайджан, Іспанія, Росія), звільнення від покарання (ФРН), припинення кримінального переслідування (Киргизія, Сан-Марино, США, Фінляндія) або обов'язкового пом'якшення покарання, що реально призначається (Болгарія, Узбекистан); 4) процедуру заохочення, яке носить обов'язковий або факультативний характер і здійснюється різними державними органами. В той же час спільною рисою регламентації аналізованого заохочення у зарубіжній практиці є підстави вважати прагнення держави принаймні в матеріальному плані покарати податкових злочинців, яким надається шанс поліпшити своє становище у кримінально-правовому аспекті. Для цього вказані особи повинні не лише внести до бюджету суми несплачених або недоплачених податків, а й зазнати додаткових матеріальних витрат у вигляді сплати пені, штрафів тощо.

Проведений аналіз нормативних положень дозволяє стверджувати, що існує група країн (до неї, на мою думку, входить і Україна), в яких кримінально-правовий компроміс у сфері оподаткування розглядається головним чином як спосіб наповнення державної скарбниці коштами (це Азербайджан, Болгарія, Киргизія, Узбекистан, до недавнього часу і Росія). Натомість у законодавстві тих країн, які історично мають значно більший досвід кримінально-правового захисту податкових відносин, акцент зроблено не на фіскальній, а на, так би мовити, правоохоронній складовій заохочення – на своєчасності інформування компетентних органів про невідомі для них факти злочинних порушень податкового законодавства. Очевидною є та обставина, що в Іспанії, Німеччині, США, а наразі і в Росії встановлено щодо посткримінальної поведінки особи, яка прагне уникнути кримінально-правової репресії за вчинений нею податковий злочин, більш жорсткі порівняно з ч. 4 ст. 212 КК України вимоги і передусім в частині регламентації своєчасності і добровільності такої поведінки. Фактично вимагається, щоб внесення уточнених сум податкових платежів або повідомлення про скоєний раніше злочин було здійснено за власною ініціативою винної особи, наприклад, до початку проведення контрольних заходів, спроможних викрити кримінально карані порушення податкового законодавства, але в будь-якому разі не у зв'язку з тим, що уповноваженим органам стало відомо про злочин, скоєний конкретним платником податків.

Підбиваючи підсумок розгляду зарубіжного досвіду з питання заохочення податкових злочинців, зазначу наступне. Окрім цілком зрозумілої думки про доцільність вибіркового запозичення окремих елементів цього досвіду, його вивчення дозволяє дійти більш глобальної висновку – про те, що усунення вад чинної редакції ч. 4 ст. 212 КК України має в обов'язковому порядку поєднуватись з істотним оновленням диспозицій кримінально-правових норм, які описують злочинні порушення податкового законодавства.

Посилання

1. Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 26. – Ст. 3012.
2. Лисов В. С кем Путин пойдет в финансовую разведку? // Российская газета. – 13 января 2001 г.; Пройдаков А.А., Архипов А.В. Некоторые вопросы привлечения к ответственности за совершение налоговых преступлений // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 10.
3. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 41, с. 187.
4. Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – С. 8, с. 10, с. 118 – 132.
5. Филимонов В.Д. Охранительная функция уголовного права. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 166.
6. Закон, который нужен // Налоговая полиция. – 2002. – № 20; Директор ФНС России Михаил Фрадков: "Неуплаченные налоги – это те же "грязные" деньги" // Налоговая полиция. – 2002. – № 21.
7. Гладких С.Н. Актуальные вопросы расследования налоговых преступлений // Закон и право. – 2002. – № 8. – С. 34 – 36; Кучеров И.И. Налоги и криминал. Историко-правовой анализ. – М.: Первая Образцовая типография, 2000. – С. 257; Матвеева Ю., Сумин А. Освобождение от уголовной ответственности в связи с деятельным раскаянием // Российская юстиция. – 2001. – № 9. – С. 61; Рольян В.П. Налоговые преступления: квалификация и предупреждение: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Старополь, 2000. – С. 19; Сверчков В. Деятельное раскаяние в нормах Общей и Особенной частей УК РФ // Российская юстиция. – 2001. – № 2. – С. 62 – 63; Соловьев И. Деятельное раскаяние в совершении налоговых преступлений // Российская юстиция. – 2002. – № 2. – С. 48 – 49; Соловьев Р. Специальные виды освобождения от уголовной ответственности // Законность. – 2001. – № 11. – С. 29 – 30; Шолохов С.В. Специальный случай освобождения от уголовной ответственности за налоговые преступления // Следователь. – 2003. – № 12. – С. 18 – 19.
8. Тюнин В. Уголовный закон совершенствуется. Обзор изменений и дополнений, внесенных в Уголовный кодекс // Российская юстиция. – 1999. – № 3. – С. 41.
9. Кузнецов А., Изосимов С., Бокова И. Проблемы конструирования примечаний главы 22 УК РФ // Уголовное право. – 2002. – № 1. – С. 22 – 25; Пастухов И.Н., Яни П.С. Неуплата налогов и незаконное предпринимательство: уголовная ответственность. – М.: ЗАО "Бизнес-школа "Интел-Синтез", 2002. – С. 13 – 15; Пильтенко Л.П. Практика прекращения уголовных дел, возбужденных по ст. 199 УК РФ, ввиду деятельного раскаяния // Налоговые споры, нарушения, преступления. – 2002. – № 1. – С. 24.
10. Российская газета. – 16 декабря 2003 г.
11. Зарипов В.М. Мнения экспертов по вопросам ответственности за налоговые преступления // Налоговед. – 2005. – № 5 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://nalogoved.ru>; Лашко Н.Н. Новое в уголовной ответственности организаций за уклонение от уплаты налогов // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 93; Цирит О.А. Уклонение от уплаты налогов: уголовно-правовая и криминологическая характеристика: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Калининград, 2004. – С. 7, с. 15 – 16.
12. Кучеров И.И., Соловьев И.Н. Уголовная ответственность за налоговые преступления. Комментарий. Под ред. проф. И.И. Кучерова. – М.: АО "Центр ЮрИнфоР", 2004. – С. 10 – 11; Пройдаков А.А., Архипов А.В. Вказана праця // Ваш налоговый адвокат. – 2003. – № 3. – С. 102.
13. Уголовный кодекс Азербайджанской республики / Науч. ред., предисловие проф. И.М. Рагимова. Пер. с азерб. Б.Э. Аббасова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – 325 с.
14. Уголовный кодекс Киргизской республики / Науч. ред. и предисловие к.ю.н. А.П. Стуканова, к.ю.н. П.Ю. Константинова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – 352 с.
15. Рустамбаев М.Х. Уголовное право Республики Узбекистан. Особенная часть. – Ташкент: Мир экономики и права, 2002. – С. 258 – 259.
16. Уголовный кодекс Республики Болгария / Науч. ред. к.ю.н., проф. А.И. Лукашова. Пер. с болг. Д.В. Милушева, А.И. Лукашова; вступ. статья И.И. Айдарова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – 298 с.
17. Дудоров О. Кримінальне переслідування податкових злочинів (за законодавством Федеративної Республіки Німеччини) // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 3. – С. 50 – 51; Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 433 – 434.
18. Кучеров И.И. Налоговое право зарубежных стран. Курс лекций. – М.: АО "Центр ЮрИнфоР", 2003. – С. 338 – 339.
19. Уголовный кодекс Испании. Под ред. и с предисл. Н.Ф. Кузнецовой и Ф.М. Решетникова. – М.: Зерцало, 1998. – 218 с.
20. Кучеров И. В Суоми налоговых мошенников не жалуют // Налоговая полиция. – 1997. – № 15; Сумин М. Так требует закон. Ответственность за налоговые правонарушения и преступления в Финляндии // Налоговая полиция. – 1999. – № 7.
21. Дудоров О., Каменський Д. Відповідальність за неподання податкової декларації та умисну несплату податків за федеральним законодавством США // Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 6. – С. 60.

22. Уанстайн Мартин Дж. Уголовное преследование налоговых преступлений в США. Дополнение 1 к подборке материалов для работы с российскими судьями. Министерство юстиции США. Американская ассоциация юристов. – М., 1997. – С. 245.

23. Ллойд Л. Уайнреб. Отказ в правосудии: Уголовный процесс в США. – М.: Юрид.лит., 1985. – С. 95; Тейман С. Сделки о признании вины или сокращенные формы судопроизводства: по какому пути пойдет Россия? // Российская юстиция. – 1998. – № 10. – С. 35 – 37.

24. Мельник П., Гревцова Р. Особливості кримінального провадження у справах щодо ухилення від сплати податків // Вісник податкової служби України. – 1999. – № 8. – С. 33; Михеєнко М.М., Молдован В.В., Радзівська Л.К. Порівняльне судове право: Підручник. – К.: Либідь, 1993. – С. 130; Махов В., Пешков М. Сделка о признании вины // Российская юстиция. – 1998. – № 7. – С. 17.

25. Уголовный кодекс Республики Сан-Марино / Науч. ред., вступ. статья д-ра юрид. наук, проф. С.В. Максимова. Пер. с итал. В.Т. Макашова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – 253 с.

Кримінальне переслідування за ухилення від сплати податків за законодавством США¹

Один з авторів Декларації незалежності Сполучених Штатів Америки Б. Франклін (1700 – 1790 р.р.) якось висловився так: у житті людини немає нічого неминучого, крім смерті та податків. Система бюджетно-податкового регулювання США зазнала з того часу істотних змін і, відображаючи на сьогодні трьохступінчасту організацію державної влади в країні, складається з трьох рівнів. На верхньому щаблі надходження податкових платежів до федерального бюджету забезпечується Службою внутрішніх доходів Міністерства фінансів США (далі – СВД), яка має розгалужену структуру (центральный апарат, 7 регіональних відділень, 65 окружних бюро, 9 центрів обслуговування, 2 розрахункових центри), побудовану не за видами федеральних податків, а за функціональною ознакою. Основними підрозділами СВД виступають такі служби, як обробки податкових декларацій, їх перевірки, стягнення податків, пенсійних програм і некомерційних організацій, кримінальних розслідувань.

До федерального бюджету сплачуються: прибутковий податок з фізичних осіб, відрахування на соціальне страхування, податок на прибуток корпорацій, федеральні акцизи, митні платежі, податок на майно, що переходить у порядку спадкування чи дарування. На середньому рівні діють податкові служби штатів, які звично називаються департаментами доходів і очолюються головами виконавчої влади штатів, тобто губернаторами. Структура штатних департаментів також визначається функціональним принципом і передбачає створення і діяльність підрозділів, які займаються наступними питаннями: ідентифікації та реєстрації платників податків; податкових декларацій і грошових переказів; розрахунків сум податків; їх примусового стягнення; надання допомоги платникам. Оскільки Конституція США гарантує штатам широкі повноваження у проведенні податкової політики, спостерігається значна різноманітність в їх фінансових системах. Крім того, для сучасної американської податкової системи притаманне паралельне використання основних видів податків як федеральним урядом, так і урядами штатів і місцевих органів влади [1]. До бюджетів штатів зазвичай надходять такі податкові платежі, як прибутковий податок з фізичних осіб, корпоративний прибутковий податок, податок на продаж (або універсальний акциз), податок на майно, специфічні акцизи, ліцензійні збори на право займатись певною діяльністю. На нижньому рівні відповідні служби контролюють сплату тих податків, які вводяться рішеннями місцевих органів влади – графств, муніципалітетів, селищ, округів, спеціальних дистриктів. Зараз у США нараховується близько 83 тисяч місцевих органів управління, які володіють власною фінансовою базою [2].

Незважаючи на те, що вказані вище податкові служби різних рівнів самостійні і не підлеглі одна одній, вони взаємодіють між собою, і наріжним каменем такого співробітництва виступає активний обмін інформацією з метою більш ефективного стягнення податкових платежів. Всі штати уклали угоди з СВД, відповідно до яких інформаційний обмін включає в себе надання копій результатів усіх федеральних перевірок та інших дій, що контролюють податкові декларації, даних щодо ідентифікації платників податків, відомостей, вказаних у федеральних податкових деклараціях, інформації третіх осіб (банків, брокерських фірм, роботодавців), яка стосується платників податків. Як зазначають американські фахівці, в останні роки штати почали надавати федеральним податковим службам значно більший обсяг інформації [3]. СВД використовує складені у штатах реєстраційні листи платників податку на продаж для встановлення можливих неплатників федеральних відрахувань із безробіття і корпоративного прибуткового податку, а також для перехресної перевірки податкових декларацій. Картотеки штатів із ліцензування фізичних осіб, що займаються роздрібною торгівлею і професійною діяльністю, використовуються для встановлення осіб, які ухиляються від заповнення податкових декларацій.

Кримінальна відповідальність за злочини у сфері федерального оподаткування передбачена не розділом 18 Зібрання законів США, а розділом 26, тобто відповідні кримінально-правові приписи сформульовані безпосередньо у Кодексі внутрішніх доходів США. Враховуючи те, що

¹ Стаття опублікована: Предпринимательство, хозяйство и право. – 1998. – № 2. – С. 28 – 33.

наймані працівники отримують заробітну плату вже після відрахування належних сум, здійсненого роботодавцями, ухилення від сплати податків із кримінологічної точки зору підстави розглядати як прояв так званої “білокомірцевої” злочинності, характерний для корпорацій, бізнесменів та осіб вільних професій. Нагадаю, що цей термін було введено у науковий обіг 1939 року американським кримінологом Е.Сатерлендом, який звернув увагу на поширення небезпечних злочинів, вчинюваних респектабельними особами з високим соціальним статусом у процесі своєї професійної діяльності і пов’язаних з порушенням довір’я. Міністерство юстиції США вважає, що “білокомірцеві” злочини – це протиправні діяння, які пов’язані з використанням обману (але не з використанням насильства або погрози насильством) для отримання грошей, майна, послуг, з метою ухилення від сплати або для того, щоб одержати переваги для свого бізнесу або для себе особисто [4].

Проте “білокомірцевий” характер податкової злочинності не варто переоцінювати, особливо з огляду на прагматичний підхід правоохоронних органів США, які досить успішно застосовують кримінально-правові норми про відповідальність за ухилення від сплати податків щодо тих осіб, які займаються злочинною діяльністю, пов’язаною з отриманням незаконних прибутків (корупція, наркобізнес, організована злочинність). З одного, боку такі доходи із зрозумілих причин приховуються від оподаткування і не декларуються; з іншого, кримінальне переслідування, порушене за кількома статтями закону, у тому числі про відповідальність за ухилення від сплати податків дозволяє чітко довести злочинне походження майна, яким володіє обвинувачений.

Так, у справах про розслідування корупційних діянь офіцерів поліції, пов’язаних із зловживанням речовими доказами, важливу роль відіграють норми про відповідальність за ухилення від сплати податку та подання фальшивої декларації (відповідно, § 7201 і § 7206 розділу 26 Зібрання законів США), оскільки утримання конфіскованих грошей, майна та контрабанди може не становити порушення федерального закону. У таких випадках розслідування рекомендується починати з вивчення податкової декларації офіцера поліції та порівняння наведених у ній даних із вартістю майна, що утримується офіцером і наявність якого встановлена у ході розслідування справи про корупцію. Інший аспект взаємозв’язку корупції і податків (а саме заборона вираховувати із оподатковуваного прибутку особи суми наданих нею хабарів) розглядається у роботі В.М. Рейсмена [5].

Передбачена федеральним законодавством система податкових злочинів відображає особливості процедури оподаткування у США, яка полягає у щорічному заповненні приватними особами та підприємствами ряду податкових декларацій. За загальним правилом, платники податків заповнюють і подають декларації один раз на рік – до 15 квітня року, який йде за звітним (останній закінчується 31 грудня). Декларація підписується платником податків або офіційним представником компанії. Підпис супроводжується заявою про те, що декларація “справжня, правильна та повна”. Якщо декларацію складено іншою особою, скажімо, фахівцем спеціалізованої аудиторської фірми, на декларації повинен фігурувати її підпис, адже ця особа також несе відповідальність за правильність даних, наведених у декларації. Для різних категорій платників податків законодавством передбачено заповнення і подання різноманітних податкових форм із додатками. Значення, яке надається заповненню податкових декларацій, вказує на те, що американська фіскальна система є насамперед системою збирання інформації. Тому цілком закономірно, що значна частина кримінально-правових приписів, які містяться у розділі 26 Зібрання законів США, так чи інакше стосується або повідомлення неправдивої інформації у податковій декларації, або ж неподання останньої взагалі.

Під час ревізії заповнені і подані податкові декларації перевіряються працівниками СВД насамперед на предмет їх математичної точності. Процедура подальшої перевірки правильності задекларованих прибутків і видатків чітко демонструє суперечливе ставлення до збирання податків як до необхідного зла, яке, до того ж, необхідно фінансувати. Довіра у стосунках держави із платником податків, який самостійно і добровільно визначає об’єкт оподаткування і суму, яку необхідно сплатити державі, все ж поєднується із вибіркоким контролем. Щорічно приблизно 1% поданих декларацій підлягає ретельній перевірці. Ревізія поданих юридичними особами документів відбувається безпосередньо на місці проведення корпораціями своїх ділових операцій. У разі встановлення помилок у податковій декларації фізичної особи остання викликається у СВД з тим, щоб під час особистої зустрічі з’ясувати питання, які виникли. Найбільш сумнівні випадки передаються на розгляд агентам підрозділів кримінальних розслідувань СВД, які покликані встановити, було порушення податкового законодавства помилкою

або ж результатом умисного ігнорування чинних правових норм. Визнається, що жодна кримінальна справа не здатна ефективно слугувати своєму призначенню, якщо вона карає випадкові порушення закону так само суворо, як і умисні. Б.С. Нікіфоров і Ф.М. Решетников зазначають, що вибір між цивільними, адміністративними і кримінальними санкціями за податкові правопорушення у США регулюється досить складними правилами і процедурними нормами [6].

Предметом кримінального розслідування стають лише серйозні порушення податкового законодавства. Під час роботи семінару на тему “Законодавство ФРН, США та України про відповідальність за ухилення від сплати податків: порівняльний аналіз”, який відбувся у грудні 1997 року у Києві під егідою Верховного Суду України, практичні працівники правоохоронних органів США неодноразово вказували на відсутність чітких критеріїв, за наявності яких необхідно порушувати кримінальну справу. В кінцевому рахунку вирішальним є суб’єктивне переконання прокурора у тому, що порушена за ознаками податкового злочину кримінальна справа матиме судову перспективу і закінчиться винесенням обвинувального вироку. У США більше 90% усіх кримінальних справ аналізованої категорії закінчується засудженням осіб-порушників податкового законодавства. Водночас результатом розглянутого вище своєрідного “сита” є досить незначна кількість засуджених за ухилення від сплати податків порівняно із загальною кількістю платників податків (приблизно 0,1%).

Розглянемо конкретні склади податкових злочинів, передбачені розділом 26 Зібрання законів США. § 7203 встановлює покарання у вигляді штрафу у розмірі не більше 25 тис. доларів (для корпорацій – 100 тис. доларів) або (і) тюремного ув’язнення на строк до 1 року та відшкодування витрат на кримінальне переслідування для тієї особи, яка добровільно відмовляється сплатити нарахований податок, заповнити податкову декларацію, вести документацію, подавати інформацію у строки, передбачені законом. Обвинувачення повинне довести, що особа зобов’язана була подати декларацію, не подала її своєчасно і зробила це умисно. Звертає на себе увагу та обставина, що незаповнення податкової декларації у встановлений термін є злочином навіть у тому разі, коли платник податків за звітний період взагалі не винен державі будь-яких податкових платежів. Караність поведінки, про яку йдеться у § 7203, зумовлена тим, що заповнення декларації є для федерального уряду важливим інструментом відстежування прибутків усіх своїх громадян, хоча б для того, щоб порівняти ці доходи з минулими та наступними роками.

§ 7201 передбачає більш серйозне покарання, а саме штраф не більше 100 тис.доларів (для корпорацій – 500 тис. доларів) або (і) тюремне ув’язнення на строк не більше 5 років та відшкодування витрат на кримінальне переслідування, для тієї особи, яка навмисно будь-яким способом намагається ухилитись від сплати податку або анулювати його. Вказана норма поширюється на тих платників податків, які не подають податкову декларацію і намагаються у такий спосіб уникнути сплати податків, а також на тих осіб, які подають декларацію, проте умисно не декларують певну суму. Обвинувачення повинне довести, що поведінка платника податків є умисною і в її результаті держава могла зазнати майнових збитків, оскільки існує додатковий несплачений податок. Тому обставиною, яка виключає кримінальне провадження за даною нормою закону, є відсутність податкової заборгованості у конкретного платника. На відміну від ст. 148-2 КК України, в якій ухилення від сплати податків сформульовано як матеріальний склад злочину, що передбачає суспільно небезпечні наслідки у вигляді несплаченого чи недоплаченого податку як обов’язковий елемент об’єктивної сторони, злочином згідно із § 7201 Зібрання законів США визнається сама по собі спроба ухилитись від оподаткування. Тобто цей склад злочину є усіченим: у ньому момент закінчення “пов’язується з вчиненням діяння, що за своїм кримінально-правовим змістом є попередньою злочинною діяльністю” [7].

§ 7206 передбачає покарання у вигляді штрафу у розмірі не більше 100 тис. доларів (для корпорацій – 500 тис. доларів) або (і) тюремного ув’язнення на строк до 3 років та відшкодування витрат на кримінальне переслідування за низку злочинних діянь. Зокрема, відповідно до ч. 1 § 7206 карається особа, яка добровільно складає і підписує податкову декларацію або інший документ, який містить неправдиві дані. При цьому невідповідність дійсності наведених у документі відомостей усвідомлюється особою. Важливими даними в плані кримінальної відповідальності за ч.1 § 7206 визнається інформація, зокрема, про банківські рахунки за кордоном, кількість дітей чи утриманців, справжній сімейний стан, адже, наприклад, ставки прибуткового податку з населення істотно відрізняються залежно від сімейного статусу платника податків. У ч. 2 § 7206 йдеться про тих осіб, які допомагають, сприяють, спонукають або дають

поради при складанні недостовірної податкової декларації чи іншого письмового документа. Склад злочину має місце незалежно від того, узгоджено чи ні обман з особою, уповноваженою подавати податкову декларацію, заяву або інший документ.

Аналізована норма стосується насамперед представників таких професій, як бухгалтери і юристи з податкового законодавства; водночас вона охоплює дії будь-яких інших співучасників у фальшуванні податкових документів. У США лише 40% платників податків заповнюють декларації самостійно, 60% – користуються послугами спеціалізованих фірм, і ч. 2 § 7206 покликана встановити під загрозою кримінального покарання баланс між особистою відповідальністю платника податку і професійною порядністю податкового консультанта. Ч. 4 § 7206 встановлює караність вилучення, приховування або сприяння вилученню та приховуванню товарів або будь-якої іншої власності, на яку нараховується податок, з метою ухилитись від його сплати.

Враховуючи складність регулятивного (податкового) законодавства, американські криміналісти вважають, що значна частина випадків повідомлення неправдивих відомостей у податкових деклараціях зумовлена помилками, а не наміром. Обов'язковою ж ознакою складів податкових злочинів є умисел, тобто обвинувачення повинно довести, що особа намагалась не сплатити податок, і це намагання було заздалегідь обдуманим. Прокуророві необхідно переконати суд присяжних у тому, що порушення податкового законодавства скоєно "свідомо і умисно". Наприклад, якщо обвинувачений сумлінно покладався на пораду бухгалтера або юриста, він не може нести кримінальну відповідальність на тій підставі, що керування порадами кваліфікованого консультанта виключає елемент наміру, який вимагається законом. Встановлення умислу у справах про податкові злочини ґрунтується на різноманітних доказах, при цьому перевага віддається фінансовим документам. Справді, важко спростувати чек або виписку з банківського рахунку із зазначенням у ній конкретної грошової суми. Під час перевірок агенти СВД прагнуть вилучити ті документи, в яких ведеться справжній облік прибутків і витрат, документи, які свідчать про "подвійний" облік. Доказами умисного порушення податкового законодавства визнаються також: підроблення фінансових документів; зайняття діяльністю, пов'язаною з одержанням оподатковуваних доходів, за фальшивими документами; ведення розкішного способу життя особами, які в той же час уникають виконання своїх податкових зобов'язань. Використовується і метод "за вартістю майна", який полягає у вивченні майнового становища платника податків за декілька років, що дозволяє зробити висновок про приховування доходів від оподаткування навіть за умов відсутності будь-яких фінансових документів. Показник у 90 – 95% кримінальних справ цієї категорії, які закінчуються визнанням відповідачем своєї вини, свідчить про неспростованість доказів, ретельно зібраних службовцями федерального уряду.

Злочинами у сфері оподаткування відповідно до федерального законодавства США визнаються також: спроба вплинути на виконання податкового законодавства шляхом підкупу, насильства або погрози насильством стосовно службовця або офіцера США; розголошення даних, наведених у податковій декларації; підроблення або інша фальсифікація ліцензії чи іншого документа, який вимагається згідно із податковим законодавством; часткове або повне знищення чи фальсифікація звіту про майно або фінансовий стан платника податків чи іншої особи, зобов'язаної сплачувати податки.

Характеризуючи практику призначення покарання, зазначу, що лише 1/3 засуджених за скоєння податкових злочинів позбавляється волі. Вирішальну роль при обранні конкретної міри покарання відіграє сума несплачених державі податків. Максимальним покарання у розглядуваній категорії справ став термін 17 років позбавлення волі, призначений декілька років тому судом так званому "податковому протестанту", який не лише особисто ухилився від сплати податків, а й підбурював до цього інших громадян: при винесенні цього справді резонансного вироку суд виходив з того, що вказана особа побічним чином відповідає за порушення інших платників податків.

Реалізація кримінальної відповідальності поєднується з притягненням до фінансової відповідальності: після завершення судового процесу уряд вираховує належні йому несплачені податки, тобто кримінальні санкції лише відкладають, проте не звільняють платника від розрахунків з державою.

Загалом американська система кримінального переслідування за вчинення злочинів у сфері оподаткування спрямована на попередження таких протиправних діянь. З метою привернути увагу громадськості до проблеми ухилення від сплати податків прокурори, які

спеціалізуються на розслідуванні податкових злочинів, приблизно половину свого робочого часу витрачають на підготовку резонансних повідомлень для преси за матеріалами конкретних кримінальних справ. Головне – досягти, щоб мільйони американців своєчасно заповнювали та подавали декларації і рік за роком сплачували податки. Культивована у населення країни впевненість у тому, що уряд врешті-решт викриє та покарає у порядку кримінального судочинства податкового шахрая, привела до того, що Службу внутрішніх доходів бояться і поважають. І хоч реальна ймовірність розкриття фактично вчинених податкових злочинів через обмежені масштаби перевірок податкових декларацій є досить незначною, система кримінального переслідування є ефективною в тому плані, що вона стримує громадян від обману держави.

Посилання

1. Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира. Справочник. – М.: Фонд “Правовая культура”, 1995. – С. 22.
2. Налоги: Учеб. пособие / Под ред. Д.Г. Чернина. – М.: Финансы и статистика, 1996. – С. 394.
3. Дункан М., Маклур И. Американская налоговая служба: децентрализованная система // Российский экономический журнал. – 1997. – № 3. – С. 68 – 69.
4. Николайчик В.М. Понятие “беловоротничковая” преступность // США: экономика, политика, идеология. – 1995. – № 10. – С. 89.
5. Рейсмен В.М. Скрытая ложь. Взятки: “крестовые походы” и реформы. – М.: Прогресс, 1988. – С. 70, с. 288.
6. Никифоров Б.С., Решетников Ф.М. Современное американское уголовное право. – М.: Наука, 1990. – С. 178 – 179.
7. Кримінальне право України. Загальна частина. Підручник. За ред. проф. П.С. Матишевського, доцентів П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К.: Юрінком Інтер, 1997. – С. 113.

Відповідальність за неподання податкової декларації та умисну несплату податків за федеральним законодавством США¹

Загальновизнано, що основне призначення порівняльно-правових досліджень полягає у досягненні кращого розуміння зарубіжного досвіду і вдосконаленні на цій підставі національного законодавства. Не виключає сумнівів та обставина, що саме у сфері протидії господарським злочинам критичне і вибіркоче запозичення законодавчого досвіду країн із традиційною ринковою економікою могло б бути найбільш корисним для України.

У сучасній юридичній літературі України відсутні роботи, в яких би давалась розгорнута і докладна кримінально-правова характеристика злочинів у сфері оподаткування за законодавством США, не дивлячись на те, що саме у цій країні існує досить досконала законодавча база для протидії таким злочинам і багаторічний, побудований на судових прецедентах досвід застосування відповідного законодавства. Публікації із вказаної тематики, які зустрічаються у періодичних виданнях, носять оглядовий характер і, як правило, не ґрунтуються на першоджерелах і матеріалах правозастосовної практики.

Одним із базових принципів американської фіскальної системи є принцип добровільного виконання платниками своїх податкових обов'язків. Однак далеко не всі громадяни США дотримуються цього принципу. Спеціалісти Служби кримінальних розслідувань (СКР), яка входить до складу федерального податкового органу – Служби внутрішніх доходів (СВД), підраховували, що за умови збереження існуючої динаміки щорічного неподання податкових декларацій у 2004 податковому році кількість порушників фіскального законодавства сягне катастрофічної відмітки у 8,6 млн. осіб. Тому на початку 90-х років минулого століття було розроблено та запроваджено загальнодержавну програму боротьби з порушниками податкового законодавства – Національну стратегію протидії податковому недекларуванню (National Nonfiler Strategy), основна мета якої полягає у поверненні неплатників до належного та добровільного виконання своїх податкових обов'язків. Перший спосіб досягнення зазначеної мети передбачає надання допомоги тим порушникам, які бажають повернутися до податкової системи (реструктуризація податкової заборгованості, проведення роз'яснювальної роботи тощо). Другий напрям – кримінальне переслідування тих неплатників, які скоїли тяжкі податкові злочини. Таким справам надають широкого суспільного розголосу, щоб у громадян не виникало сумнівів щодо невідворотності покарання податкових шахраїв. Основною зброєю спеціальних агентів СКР при розслідуванні злочинів у сфері федерального оподаткування є § 7203 Кодексу внутрішніх доходів США у редакції 1986 р. (далі у цій статті – Податковий кодекс).

§ 7203 передбачає кримінальну відповідальність для тих осіб, які порушують встановлений законом або правилами СВД обов'язок подавати декларації, сплачувати за ними податки, зберігати бухгалтерські документи, надавати фінансову інформацію. За цей місдімінор передбачено покарання у вигляді штрафу у розмірі до 100 тис. доларів (для корпорацій – 200 тис. доларів) та (або) позбавлення волі на строк до одного року. Крім того, засуджений зобов'язаний відшкодувати витрати на кримінальне переслідування.

§ 7203 містить у своїй структурі також кримінальні санкції за порушення спеціальної норми – § 6050 I Податкового кодексу. Цей припис, введений у дію з 1 січня 1985 р., зобов'язує осіб, які внаслідок здійснення ділових операцій отримують більше 10 тис. доларів готівкою, у 15-денний строк подавати до СВД інформаційну декларацію за формою 8300. Порушення цього обов'язку визнається фелонією, тобто тяжким злочином, вчинення якого тягне за собою покарання у вигляді штрафу до 250 тис. доларів (для корпорацій – 500 тис. доларів) та (або) позбавлення волі на строк до п'яти років.

Основне, першочергове завдання аналізованої норми – криміналізація таких протиправних діянь, як умисна несплата податку та неподання податкових декларацій. Найчастіше § 7203 інкримінується саме у разі неподання податкових декларацій. Також значна кількість

¹ Стаття написана у співавторстві з Д.В.Каменським та опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2003. – № 6. – С. 58 – 62.

порушених кримінальних справ стосується несплати податків. Слід зазначити, що спроба ухилитись від сплати податку або анулювати його є фелонією і кваліфікується не за § 7203, а за § 7201. Різниця між цими двома складами податкових злочинів передусім полягає в тому, що недекларування чи несплата податку, яка охоплюється диспозицією § 7203, має місце у разі простого невчинення певних дій, тобто при бездіяльності. А для інкримінування § 7201 потрібно довести, що мала місце певна активна поведінка винної особи, спрямована на ухилення від сплати податків, – дія. У справах, порушених за § 7201, обвинувачення має довести, що поведінка платника була умисною і в її результаті держава зазнала збитків. Тому обставиною, яка виключає кваліфікацію за цією нормою, є відсутність у конкретного платника податкової заборгованості. Натомість § 7203 визнає злочином незаповнення податкової декларації і в тому разі, коли платник за звітний період взагалі не заборгував державі будь-які податкові платежі, а тому і не мав на меті власне ухилення від оподаткування.

Ненадання фінансової інформації, про що, зокрема, йдеться у § 7203, у переважній більшості випадків має місце тоді, коли порушуються вимоги згаданого вище § 6050 I. Крім цього, Акт про скорочення перевірок документації (Paperwork Reduction Act), передбачений § 3512 розділу 44 Зібрання законів США, встановлює обов'язок платника податків надавати фінансову інформацію у вигляді декларацій та інших документів, якщо запит державного органу містить спеціальний ідентифікаційний номер (Office of Management and Budget number, OMB) цього органу. За умисне порушення зазначеного обов'язку (наприклад, за ненадання річного балансу господарського товариства як додатку до його податкової декларації) настає кримінальна відповідальність, передбачена § 7203.

Обвинувачення у незбереженні бухгалтерської документації застосовується у випадках, коли внаслідок умисних дій платника його документація (наприклад, копії податкових декларацій, бухгалтерські книги) була знищена, втрачена, передана іншим особам або іншим чином виведена з-під відповідального контролю.

Визначаючи суб'єкт злочину, передбаченого § 7203, слід враховувати, що відповідно до ч. 1 § 7701 (а) розділу 26 Зібрання законів США термін “особа” охоплює фізичних осіб, фонди, товариства з обмеженою відповідальністю, асоціації, корпорації. § 7343 Податкового кодексу визначає, що поняття “особа” включає також посадових осіб або співробітників корпорацій, учасників та працівників товариства з обмеженою відповідальністю за умови, що ці особи порушують обов'язок, покладений на них § 7203. Проаналізуємо більш детально ті різновиди кримінально караних діянь, вчинення яких найчастіше зумовлює застосування § 7203 на практиці.

Неподання податкової декларації. Для встановлення наявності цього складу злочину обвинувачення повинно довести наявність трьох елементів: 1) особа була зобов'язана подати декларацію; 2) особа не подала вчасно податкову декларацію; 3) таке неподання було умисним.

Просто той факт, що фізична особа або компанія заповнює певну податкову форму, зовсім не обов'язково означає, що відбулось належне декларування прибутку. Правозастосовна практика свідчить, що декларація платника, котра не містить інформацію про сукупний прибуток платника, із суми якого розраховується податок, взагалі не є декларацією у значенні Податкового кодексу та інших нормативних актів. Наприклад, судовій практиці відомі такі прецеденти: 1) особа вказує найнижчу законодавчо встановлену суму податку, з якої стягується прибутковий податок, але інформація про походження такого податку не включена до декларації; 2) у графах декларації зроблені неприпустимі пропуски або посилення на відсутність інформації (скажімо, не зазначаються відомості, які обґрунтовують понесені витрати). Визначення достовірності декларації та її відповідності встановленим вимогам є прерогативою суду.

У справі США проти Лонга (1983 р.) було встановлено, що податкова форма 1040 (прибутковий податок із фізичних осіб), яка містить вказівку лише на нулі, не визнається порушенням з точки зору застосування § 7203. Адже нулі теж становлять інформацію щодо розміру прибутку (у даному випадку нульового), з якого сплачуються податки. Декларація, у якій наведені неправдиві відомості, – це у будь-якому разі декларація. Тому обвинувачення у такій ситуації має висуватись не за § 7203, а за § 7206 (ця норма передбачає покарання для особи, яка добровільно складає і підписує податкову декларацію або інший документ, що містить неправдиві відомості).

Інші апеляційні суди не погодились з наведеною вище позицією і виходили з того, що у платника повинен бути чесний намір надати у декларації всю необхідну інформацію, як того вимагає Податковий кодекс. Якщо очевидно, що платник навіть не намагався належним чином вказати інформацію про свої прибутки, він може бути притягнений до кримінальної відповідаль-

ності на підставі § 7203 за умисне незаповнення податкової декларації. Отже, на нашу думку, є підстави констатувати відсутність чітких критеріїв розмежування складів злочинів, передбачених § 7201 і § 7203, у деяких випадках, коли діяння несумлінного платника пов'язане із перекрученням змісту поданої податкової декларації.

Одним з діянь, яке охоплюється диспозицією § 7203, є несвоєчасне подання податкової декларації. У справі Спайз проти США (1943 р.) Верховний суд наголосив на важливості вчасного декларування, вказавши на те, що пунктуальність – це важлива характеристика фіскальної системи, а спеціально запроваджені кримінальні санкції повинні забезпечувати своєчасне виконання податкових обов'язків.

Податковий кодекс чітко регламентує строки подання декларацій. Так, § 6072 встановлює строки подання прибуткових декларацій. За частиною (а) цієї норми фізичні особи повинні декларувати свої прибутки до 15 квітня наступного за звітним року (останній закінчується 31 грудня). Частина (b) § 6072 передбачає, що корпорації повинні декларувати свої доходи до 15 числа третього місяця включно після закінчення податкового року. У випадку, якщо Податковий кодекс не визначає час подання декларації, його встановлює Секретар СВД шляхом прийняття спеціальних нормативних актів – правил (§ 6071). Зокрема, правила СВД дозволяють новоствореним корпораціям самостійно визначати свій фінансовий рік, а, отже, і час подання декларацій. З огляду на зазначене вище, якщо уряд не вказує правильно кінцеву дату декларування, обвинувачення у скоєнні податкового злочину може бути визнано безпідставним.

Згідно з § 6081 (а) Секретар СВД має право надати відстрочку для подання будь-якої декларації, заяви та іншого офіційного документа на строк до шести місяців. За загальним правилом, фізичні особи можуть звернутися за автоматичною відстрочкою (форма 4868) до 15 серпня. Корпорації також мають право на автоматичні відстрочки подання прибуткових декларацій на шість місяців. Умови, за яких строк подання декларації пролонгується, передбачені Податковим кодексом та правилами СВД (§ 6081 (b) розділу 26 Зібрання законів США). У практичному контексті обвинувачення у скоєнні злочину, передбаченого § 7203, повинно перевірити архів СВД з метою визначення того, чи надавалась у даному разі згода на відстрочку декларування. Якщо платник податків подає до СВД заяву про надання відстрочки з підробленим підписом, цей факт може бути покладений в основу кримінального переслідування за ч. 1 § 7206, якою, як вже зазначалось, передбачено відповідальність за надання неправдивих або шахрайських документів.

Механізм, який застосовується для доказування факту неподання податкової декларації, відносно простий. Якщо використовується метод показань свідків, представник відповідного центру обслуговування платників – територіального підрозділу СВД, до якого подаються декларації, викликається до суду. Цей свідок повинен повідомити таку інформацію: 1) він є представником директора відповідного центру; 2) до його професійних обов'язків входить ведення реєстру поданих податкових декларацій на певній території; 3) обвинувачений повинен був надати свою декларацію до певної дати; 4) дані реєстру свідчать, що декларацію подано не було. Особлива увага звертається на те, чи не були певні декларації втрачені або знищені, у тому числі внаслідок комп'ютерної помилки.

Комп'ютерно-документальний метод означає, що використовуються не свідчення податківців, а офіційні витяги з реєстрів поданих податкових декларацій. Завдяки вивченню даних реєстру слідство встановлює, чи була подана декларація за певний фінансовий рік. Тривалий час на практиці спірним залишалося питання про те, чи можна визнавати комп'ютерні бази, а також роздруковані витяги електронних реєстрів декларацій офіційними доказами. У справі США проти Фарриса (1975 р.) було встановлено, що належним чином оформлена комп'ютерна база поданих декларацій є достовірним документом – офіційним доказом у кримінальній справі.

Стосовно § 7203 умисність означає, що обвинувачений добровільно та зловмисно не подав до СВД декларацію, знаючи при цьому про свій обов'язок подати її. Якщо доведено, що платник умисно порушив вказаний обов'язок, то причина цього порушення (брак коштів для сплати податків, сумнів у конституційності обов'язку подавати декларацію, неправильне ведення бухгалтерії тощо) є байдужою для обвинувачення. Численні судові прецеденти свідчать про те, що необережне або недбале ігнорування обов'язку подання податкової декларації, не охоплюючись елементом умисності, кримінальну відповідальність за § 7203 виключає.

Доказування умисності, як правило, має характер наведення певних фактичних обставин. Підтвердженням наявності умислу, спрямованого на неподання декларації, можуть слугувати складені особисті та корпоративні декларації за попередні роки (платник раніше сумлінно

виконував свій податковий обов'язок), численні нагадування податкового консультанта, листи із сервісного центру СВД, ігнорування обов'язку подати декларацію протягом принаймні трьох років тощо. Крім цього, доказом умисності може бути факт відправлення поштою письмових протестів і заперечень до СВД. Для встановлення умислу використовується і всебічний аналіз особи обвинуваченого – його освіти, місця роботи, статусу тощо. Наприклад, у справі США проти Сігала (1989 р.) було встановлено, що обвинувачений мав вищу аудиторську освіту, складав різні фінансові документи, у тому числі податкові декларації, мав власний бізнес. За таких обставин дуже сумнівним є те, що він не знав про свій обов'язок щорічно подавати до СВД прибуткові декларації.

Через те, що умисність як суб'єктивна ознака розглядуваного податкового злочину потребує добровільного та свідомого порушення певного законного обов'язку, обвинувачений іноді стверджує, що він не знав про ті обставини (норми податкового права, офіційні роз'яснення, попередження тощо), які роблять його поведінку протиправною. Вважається, що, якщо платник умисно ухиляється від отримання інформації, яка попереджає його про кримінальну відповідальність, це свідчить про усвідомлення особою незаконності своїх дій. Для правильного визначення характеру ігнорування податкової інформації обвинуваченням використовується "інструкція страуса" ("ostrich instruction"), яка має таке типове формулювання: висновок про те, що особа знала про існування певного факту, може бути зроблений, якщо встановлено наявність у особи підозри (здогадування) або байдужості щодо змісту цього факту. У тому разі, коли з'ясовано, що особа підозрює, що певні обставини не є такими, якими здаються на перший погляд, або що особа відмовляється від пізнання важливих фактів, розуміючи загрозу для себе від такого пізнання, є підстави стверджувати, що особа діяла умисно. Це, хоч і непрямым шляхом, доводить, що особа знала про існування певного факту (у розглядуваній ситуації – встановленого законодавством обов'язку подати декларацію і сплатити податок). Звертає на себе увагу притаманна "інструкції страуса" невизначеність формулювань, що робить неминучим при її застосуванні дискреційну діяльність суду.

Умисна несплата податків. Для встановлення цього злочину потрібно довести наявність трьох елементів: 1) обвинувачений був зобов'язаний сплатити податок (нарахований або належний до сплати); 2) податок не був сплачений у законодавчо визначений термін; 3) несплата мала умисний характер. Кримінальні справи про умисну несплату податків порушуються досить рідко, оскільки, як правило, винні особи скоюють ухилення від сплати податків, а це діяння кваліфікується не за § 7203, а за § 7201.

Доведення першого елементу зазвичай не викликає труднощів. У тому разі, коли платник не заповнив декларацію, він відповідатиме за неподання декларації. Однак якщо декларація, згідно з якою особа повинна сплатити податок, була подана, відповідальність залежно від обставин справи може наставати за § 7201 (спроба ухилення від здійснення податкового платежу) або за § 7203 (навмисна несплата податку). § 7203 застосовується у тому разі, коли обвинувачений, поводячи себе пасивно, просто відмовляється виконати покладений на нього обов'язок. А для § 7201 характерним є те, що бездіяльність у вигляді неподання декларації чи несплати податку обов'язково поєднується з активною поведінкою винного, що підтверджує його намір ухилитись від оподаткування, – здійснюються приховування чи переведення активів з метою запобігання їх стягненню СВД, використовуються підставні особи, виготовляються і використовуються підроблені документи, ведеться "подвійна" бухгалтерія тощо.

Порядок та час сплати податків регламентується, за загальним правилом, § 6151 Податкового кодексу. Сплата має здійснюватися платником самостійно, без нагадувань і попереджень з боку службовців СВД. Податок повинен бути сплачений у місці та протягом часу, вказаних у поданій декларації.

Доведення умисності при несплаті податків і неподанні декларації є подібним, але все ж є одна особливість. Заява обвинуваченого про відсутність навмисності через фінансову неспроможність сплатити податок задоволенню не підлягає. Обґрунтування цієї позиції було зроблено одним з апеляційних судів у справі США проти Такера (1982 р.). Заперечення Такера полягало в тому, що уряд для доведення навмисності повинен був встановити фінансову спроможність сплатити податкове зобов'язання у визначений термін. Сам Такер стверджував, що не мав такої можливості, про це свідчили дуже низькі і негативні баланси його рахунків. Таким чином, обвинувачений заявив, що несплата податків з його боку не була умисною. Суд, не сприйнявши таку аргументацію, зазначив, що кожен громадянин зобов'язаний сплатити прибутковий податок у встановлений час. Кожен платник повинен вести свої фінансові справи таким

чином, щоб мати можливість вчасно сплатити податки. Виходячи із змісту § 7203, фінансова спроможність вчасно здійснити податкові платежі не є обов'язковою умовою умисності. У протилежному випадку не виключались б численні махінації з боку платників: громадяни просто витрачали б свої грошові кошти наприкінці фінансового року, а потім заявляли про відсутність у них грошових сум, достатніх для сплати податків.

Особи, які не подали податкову декларацію або не сплатили податки, для свого захисту використовують різні аргументи. Наведемо найбільш поширені з них.

1. Особа заявляє, що мала намір задекларувати об'єкт оподаткування і сплатити податок у майбутньому. Цей аргумент не береться до уваги судами, оскільки умисність у поведінці порушника все одно вбачається.

2. Відсутність податкової заборгованості. Обвинувачення не повинне встановлювати суму податкової заборгованості, якщо платник протягом фінансового року мав достатній для декларування валовий прибуток. Кожний громадянин США повинен наприкінці фінансового року задекларувати свої прибутки незалежно від того, була в нього заборгованість, переплатив він податки або ж сплатив необхідну суму.

3. Іноді платники заявляють, що уряд мав можливість застосувати цивільні санкції (штрафи, пеня) замість кримінального переслідування. Але це не так. Кримінальна та цивільно-правова відповідальність є різними і самостійними за своєю природою видами юридичної відповідальності. При цьому кримінальна відповідальність застосовується у випадках найбільш серйозних порушень податкового законодавства. Цивільна відповідальність не виключає кримінальну і навпаки, вони нерідко поєднуються, адже майнові втрати держави повинні бути компенсовані обвинуваченим.

4. Неможливість сплати податків. Один з апеляційних судів у справі США проти Льюїса (1982 р.) вказав, що обвинувачений не може розраховувати на судову інструкцію для присяжних про неможливість сплати податків, якщо не доведена відсутність у платника коштів для виконання податкового обов'язку. Було встановлено, що Льюїс мав достатньо фінансових ресурсів для сплати інших (крім податків) ділових витрат. Замість того, щоб у першу чергу погасити свою податкову заборгованість, обвинувачений виконав грошові зобов'язання, які виникли під час здійснення ним підприємницької діяльності.

5. Аргумент про те, що складання податкових декларацій – це обов'язок СВД. При цьому платники посилаються на § 6020 Податкового кодексу, відповідно до якого, якщо особа не подає податкову декларацію або подає завідомо неправдиву декларацію, Секретар СВД може самостійно скласти декларацію, використовуючи наявну інформацію. Це в жодному разі не знімає з платника обов'язку самостійно подати правильну декларацію та не звільняє його від цивільної та кримінальної відповідальності за порушення такого обов'язку. Крім цього, із змісту § 6020 випливає, що складання декларації працівником СВД – його право, а не обов'язок.

6. Платник може доводити, що фактично відправив декларацію поштою на адресу СВД. Але свідчення відповідального співробітника сервісного центру про порядок поштового отримання та подальшої обробки декларації, поєднане з доказом неотримання податкової декларації, не виключає кримінальну відповідальність за § 7203.

7. Акт про скорочення перевірок документації (Paperwork Reduction Act), передбачений § 3512 розділу 44 Зібрання законів США, встановлює, що жодну особу не можна покарати за ненадання інформації, якщо запит державного органу не містить спеціального ідентифікаційного номера (Office of Management and Budget number, OMB) цього органу. Податкові декларації як запити про надання фінансової інформації підпадають під дію цього Акта та мають номери OMB. Водночас інформаційні буклети, додатки до декларацій, які містять вказівки про правильне складання фінансових звітів, не мають спеціальних номерів. Ця обставина використовується податковими шахраями, які відмовляються складати податкові декларації. Однак призначення інформаційних буклетів свідчить лише про їх допоміжний характер, вони не є офіційним запитом для отримання фінансових даних платника. Отже, дія Акта про скорочення перевірок документації на них не поширюється, а тому інкримінування § 7203 у розглядуваній ситуації не виключається.

Проведене дослідження дозволяє сформулювати такі висновки: 1) передбачена федеральним законодавством США система норм про податкові злочини відображає особливості процедури оподаткування у цій країні, яка полягає у щорічному заповненні фізичними і юридичними особами низки податкових декларацій; 2) складною правозастосовною проблемою у справах про злочини, пов'язані з оподаткуванням, у США (як, до речі, і в Україні) є встановлення у

поведінці правопорушника умисної форми вини; 3) на ефективність кримінально-правового захисту системи оподаткування можна розраховувати лише у тому разі, коли такий захист носить комплексний і конкретизований характер, що забезпечує точну кримінально-правову оцінку діянь учасників податкових правовідносин. Переконані у тому, що протидія злочинам у сфері оподаткування і в Україні має ґрунтуватись на виваженій законодавчій базі у вигляді системи норм, побудованій з урахуванням вироблених у доктрині принципів криміналізації.

Посилання

1. Balter H. Tax Fraud & Evasion. 5-th ed. – Boston: Warren Gorham & Lamont, Incorporated, 1983
2. Criminal Tax Manual. – 1994 Ed. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.usdoj.gov/tax/readingroom/criminal/titlepg.htm
3. Hodous R., Lombardi L. Let's Really Change Taxes, A Complete Internal Revenue Code In 30 Sections. 3rd. ed. – Lincoln Rembrandt Publishing, 1998.
4. IRS CI FY00 National Operations' Annual Report [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.irs.gov/ci
5. Morgan P. Tax Procedure and Tax Fraud in a Nutshell (Nutshell Series). 2nd ed. – West Information Pub Group, 1998.

Законодавство США про кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування¹

Одним із пріоритетних завдань сучасної юридичної доктрини є більш інтенсивне проведення порівняльно-правових досліджень на рівні галузевих наук. Вважаємо, що робота із побудови в Україні оптимальної законодавчої бази, яка здатна забезпечувати ефективну протидію злочинам проти системи оподаткування, обов'язково передбачає використання правотворчого досвіду країн з традиційною ринковою економікою, в яких норми про кримінальну відповідальність за такі злочинні посягання існують і застосовуються тривалий час. В юридичній літературі України немає робіт, присвячених докладній кримінально-правовій характеристиці злочину, передбаченого § 7201 Зібрання законів США. При цьому вказана норма встановлює караність діяння, яке є подібним складу злочину “ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” (ст. 212 КК України). Метою пропонованої статті є аналіз складу злочину, передбаченого § 7201 Зібрання законів США, практики застосування цієї кримінально-правової норми, з'ясування співвідношення досліджуваного кримінально караного діяння з іншими складами податкових злочинів.

§ 7201, нормативно закріплюючи склад злочину – спробу ухилення від сплати податків, передбачає кримінальну відповідальність фізичних та юридичних осіб, які умисно намагаються будь-яким чином ухилитись від визначення податкового зобов'язання щодо будь-якого податку, передбаченого розділом 26 Зібрання законів США (розділ має назву Кодекс внутрішніх доходів (Internal Revenue Code), далі у цій статті – Податковий кодекс) або ухилитись від здійснення податкового платежу. Два види санкцій застосовуються за порушення цієї норми: 1) штраф до 250 тис. доларів для фізичних осіб та до 500 тис. доларів для корпорацій; 2) позбавлення волі строком до п'яти років. Як правило, застосовуються обидва види покарань. Крім цього, винна особа повинна сплатити цивільно-правові штрафи, пеню, а також витрати на проведення слідства.

Спроба ухилення від сплати податків віднесена до категорії тяжких злочинів (фелоній). Такий підхід законодавця вважається обґрунтованим, оскільки це діяння зазвичай є більш латентним, більш ретельно спланованим порівняно з іншими податковими злочинами. Якщо більшість інших складів таких злочинів означає порушення нормативно-визначених податкових обов'язків (задекларувати, сплатити податки, не перешкоджати правомірним діям інспекторів тощо), то для інкримінування аналізованого складу злочину необхідно додатково довести, що мали місце умисні дії, спрямовані на приховування фактів неправомірної поведінки. А це значно ускладнює правильну кваліфікацію скоєного і доведення вини злочинця.

Термін “спроба” означає, що § 7201 передбачає караність усіченого складу злочину: момент його закінчення пов'язується із вчиненням діяння, що за своїм кримінально-правовим змістом є попередньою злочинною діяльністю. Такий підхід законодавця до конструювання норми видається виправданим, адже він дає змогу правоохоронцям припиняти протиправну поведінку особи ще на підготовчій стадії вчинення злочину. Завдяки цьому податковий шахрай “не встигає” довести свій злочинний умисел до кінця, а, отже, і завдати державі фінансових збитків у вигляді ненадходження податкових платежів.

§ 7201 носить бланкетний характер. Зроблене у тексті норми посилання на Податковий кодекс означає, що дія цієї кримінально-правової норми поширюється на всі види податків та правила податкового адміністрування, передбачені розділом 26 Зібрання законів США. Це, перш за все, федеральний прибутковий податок, а також податки з майна й дарування, податки на зайнятість, акцизи.

Кримінальним справам про ухилення від сплати податків притаманні п'ять основних різновидів суб'єктів – фізичних осіб:

1) індивідуальні платники. Це – громадяни США, наймані працівники або особи із власною справою, які мають певне податкове зобов'язання та ухиляються від його сплати;

¹ Стаття написана у співавторстві з Д.В. Каменським та опублікована: Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС ім. 10-річчя незалежності України. – 2004. – Вип. 1. – С. 53 – 60.

2) посадові особи, рядові працівники та акціонери корпорацій. § 7343 Податкового кодексу спеціально визначає коло таких осіб – це посадова особа або працівник корпорації, учасник або працівник комерційного товариства, який, виконуючи свої обов'язки, скоює певне порушення. Таким чином, посадова особа, яка, виконуючи надані їй повноваження, підписує завідомо неправдиву декларацію корпорації, підлягає кримінальній відповідальності. Навіть коли вона безпосередньо не підписує завідомо перевернутий документ, посадова особа, працівник або акціонер (власник) визнається винною, якщо бере участь у складанні декларації або спонукає іншу особу заповнити, підписати чи подати її до Служби внутрішніх доходів (СВД);

3) подружжя. Податкове законодавство США надає подружжю право вибору: складати спільну прибуткову декларацію чи дві окремих. Якщо чоловік заповнює спільну із дружиною шахрайську декларацію, а вона про це не знає, саме чоловік визнається винним в ухиленні. Якщо ж дружина знала про хибність декларації чи сама брала участь у її заповненні, то й вона підлягатиме кримінальній відповідальності;

4) ділові партнери. Якщо один із партнерів умисно складає завідомо підроблену декларацію товариства, він учиняє ухилення. Крім того, він одночасно скоює ухилення від сплати власного прибуткового податку, оскільки сума доходу, отриманого від товариства, також стає хибною;

5) помічники (податкові консультанти, юристи, аудитори, колишні спеціалісти СВД тощо). Ці особи надають два основних види послуг: а) надають платникам податків інформацію та кваліфіковані консультації з питань податкового законодавства; б) безпосередньо складають податкові декларації, обов'язково ставлячи на них свій підпис. Нерідко консультанти звинувачуються в ухиленні разом зі своїми клієнтами за розроблення спеціальних схем уникнення оподаткування, надання незаконних порад, допомоги у складанні сфальсифікованих декларацій.²

Що ж стосується юридичних осіб, то у контексті аналізу і застосування § 7201 розрізняють три категорії таких суб'єктів (залежно від їх організаційно-правової форми та ступеня податкового навантаження – розміру ставки прибуткового податку з корпорацій): 1) товариство (partnership) – об'єднання двох чи більше осіб для сумісної діяльності з метою отримання прибутку. Безпосередньо товариство не сплачує податок з прибутку. Прибуток товариства розподіляється між учасниками, кожен з яких сплачує прибутковий податок самостійно; 2) "S корпорація" (S corporation), оподаткування діяльності якої регулюється підрозділом "S" Податкового кодексу. Це мале або середнє за розміром акціонерне товариство з розподілом акцій та обов'язковою виплатою дивідендів; 3) "C корпорація" (C corporation), оподаткування діяльності якої регулюється підрозділом "C" Податкового кодексу. Це великі корпорації, ділові операції яких оподатковуються за максимальною ставкою.³

Ухилення від визначення податкових зобов'язань в плані кваліфікації за § 7201 означає спробу не допустити уряд безпосередньо до встановлення суми податків, які належить сплатити. Кримінально каране ухилення має місце і тоді, коли сума податків нарахована або самим платником у декларації, або інспекторами СВД після перевірок та аудиту чи за допомогою спеціальних нормативно-визначених методів обчислення. Тобто платник шукає способи ухилитись від вже визначених та призначених до сплати податкових платежів. Як і при ухиленні від встановлення податкових зобов'язань, при розгляді справ про ухилення від сплати податкових платежів необхідно встановити наявність певних підтверджуючих дій. Так, одна лише несплата податків або незаповнення податкової декларації (тобто бездіяльність) не утворює аналізованого складу злочину.

Існує необмежена кількість способів ухилення, що охоплюється диспозицією § 7201. Найбільш поширений спосіб – це заповнення неправдивої податкової декларації, в якій зменшується сума оподатковуваного доходу або безпідставно вказуються різні пільги та відрахування. Як результат, податкове зобов'язання знижується і подається сфальсифікована інформація. Вказуючи меншу суму, особа виконує об'єктивну сторону у вигляді ухилення від достовірного визначення суми податкових зобов'язань.⁴

² Balter H. Tax Fraud & Evasion. 5-th ed. – Boston: Warren Gorham & Lamont, Incorporated, 1983. – Ch. 11 – 35.

³ Толстопопченко Г. П., Федотова И. Г. Налоговое право США. Терминология. – М.: Издательский центр "Анкил", 1996. – С. 45.

⁴ Criminal Tax Manual – 1994 Ed. Volume 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.usdoj.gov/tax/readingroom/criminal/taxc08.htm. – Subsec. 8.02.

Для того, щоб інкримінувати § 7201, обвинуваченню необхідно довести наявність таких елементів: 1) спроба ухилення або анулювання всього податку чи певної його частини; 2) наявність сум податків, які згідно із законом треба сплатити; 3) вина у формі умислу.⁵

Заповнення неправдивої податкової декларації – це, як вже зазначалось, найбільш поширений спосіб ухилення від сплати податку. Але можуть бути й інші дії, які вчиняються з наміром ухилитись. При цьому перевернутий декларація може і не виступати основним доказом. Верховний суд у справі Спайз проти США (1943 р.) визначив типові приклади того, що може становити умисну спробу ухилення: 1) ведення подвійної бухгалтерії; 2) внесення неправдивих записів або виправлень; 3) виготовлення підроблених накладних (фактур) або інших документів; 4) приховування активів або джерел доходу; 5) ведення ділових операцій без належного документального оформлення; 6) взагалі будь-який вчинок, вірогідним результатом якого могло бути введення в оману або приховування.⁶

Для застосування § 7201 не має значення те, що декларацію заповнювала інша, крім неплательника, особа, якщо він знав про неправдивість наведених у декларації даних та мав на меті за допомогою цього ухилитись від оподаткування. Декларація або інший податковий документ, підписаний обвинуваченим або від його імені, створює презумпцію того, що особа фактично підписала та усвідомлювала зміст такого документа.

Дії, які підтверджують ухилення, майже завжди поєднані із приховуванням здатності сплатити належні податки або із виведенням активів з-під можливого контролю і тимчасового володіння СВД. Прямі відмова сплатити податки, володіння фондами, з яких треба здійснити податкові відрахування і навіть відкриті операції з отриманим прибутком, не створюють дії, котрі підтверджують ухилення, а тому інкримінування § 7201 у подібних випадках виключається.

Типовими прикладами ухилення від сплати податкових платежів можуть бути: 1) переведення платником своїх активів до інших осіб – номінальних власників; 2) видача чеків, квитанцій, які сплачуються на користь інших підставних осіб; 3) створення боргів, які повертаються через та від імені інших осіб; 4) сплата коштів у першу чергу кредиторам, а не державі; 5) вимога працівника, адресована до роботодавця, перерахувати зарплату до організації, звільненої від оподаткування (благодійні, релігійні організації, деякі фонди); 6) надання неправдивих заяв агентам СВД про відсутність нерухомості та інших активів, за рахунок яких можна сплатити податкову заборгованість; 7) ведення ділових розрахунків виключно у готівковій формі з метою уникнення фінансового обліку; 8) виведення коштів із США та "відмивання" їх через закордонні, у тому числі офшорні банки.

Податкова недоїмка – один з найважливіших елементів розглядуваного складу злочину. Її відсутність означає, що особа може бути обвинувачена у поданні неправдивої декларації або у порушенні іншого припису Податкового кодексу, але не в ухиленні від оподаткування. Якщо сума недоїмки визначається безпосередньо СВД, то складений про це звіт і є доказом наявності несплачених податків. У тому разі, коли такий звіт не спростовується платником в адміністративному або судовому порядку, він вважається достовірним завдяки так званій презумпції правильності.

Якщо обвинувачений самостійно не визначив суму податкових зобов'язань шляхом подачі декларації, то немає великого значення, зробила це за нього СВД чи ні. Також немає обов'язкової вимоги вручити неплательникові повідомлення про вимогу сплати та кримінально-правові наслідки ухилення від перерахування податків. У справі США проти Данієля (1992 р.) обвинувачений стверджував, що податкових зобов'язань у нього немає, оскільки вони не визначались, а також ним не було отримане податкове повідомлення. Суд такі аргументи відхилив, постановивши, що податкова недоїмка автоматично виникає внаслідок неподання декларації після закінчення кінцевого терміну її подання. Платник без будь-яких попереджень повинен правильно виконувати свої податкові зобов'язання, у тому числі із своєчасного перерахування податків.

Оскільки кримінальне переслідування за § 7201 – це не справи про стягнення податків, вважається, що немає необхідності при висуненні обвинувачення доказувати точні суми несплачених податків. Достатньо довести, що обвинувачений намагався ухилитися від значної

⁵ Balter H. Tax Fraud & Evasion. 5-th ed. – Boston: Warren Gorham & Lamont, Incorporated, 1983. – Ch. 11 – 38.

⁶ Податкові системи США і України та розгляд податкових справ в суді. Матеріали міжнародного семінару / Верховний Суд України, Вищий Арбітражний Суд України, Консорціум "Верховенство права", Казначейство США. Том II. – К., 1999. – С. 114.

суми податків: при цьому фактично дана сума може бути більшою, ніж та, що інкримінована. Досить часто податкові суми, які фігурують у кримінальному процесі, є нижчими порівняно за суми у цивільному процесі. Це відбувається через спірність доказування деяких несплачених сум: якщо їх не можна впевнено довести, то такі суми просто не включаються до змісту висунутого обвинувачення.

Фактична сума несплачених податків може відрізнятися від інкримінованої у ту чи іншу сторону. Наведемо три приклади:

1) у справі США проти Бурдіка (1995 р.) суд на підставі доказів встановив суму недоїмки в 14500 доларів замість тих 33000 доларів, які були зазначені в акті обвинувачення;

2) у справі США проти Костелло (1956 р.) звіт, наданий СВД, вказував на незадекларовану суму валового прибутку в розмірі 244000 доларів. Фактично ж доказана у судовому засіданні сума склала 288000 доларів;

3) вирішуючи справу США проти Сітрона (1986 р.), суд навіть не встановив точні суми ухилення, а просто зазначив, що особа намагалась ухилитись від сплати великої частини свого прибуткового податку та що сума незадекларованого податку значно перевищувала суму задекларованого.⁷

Суттєвість податкової недоїмки є оціночною категорією, наявність якої встановлюється судом. Навіть відносно малі суми можуть визнаватися суттєвими у кримінально-правовому контексті. Аналізуючи судову практику з цього питання, можна зробити висновок, зазначений у справі США проти Нунана (1956 р.): навіть кілька тисяч доларів прихованого від оподаткування доходу можуть призвести до кримінального переслідування.

Іноді обвинувачений заявляє про відсутність податкової заборгованості через те, що він надалі її погасив. Особа може визнати, наприклад, недекларування певного доходу в 2000 р., але наполягати на невинуватості в ухиленні, бо сплачені у 2001 р. кошти повністю перекривають податкову заборгованість за 2000 р. Така лінія захисту не сприймається судовою практикою. У справі Віллінгем проти США (1961 р.) суд зазначив, що злочин є закінченим з моменту, коли умисно вчиняється якась спрямована на ухилення дія, наприклад, подається неправдива податкова декларація. Будь-яке відшкодування заподіяної шкоди у наступному році не усуває наявність шахрайського ухилення, вчиненого раніше.

Умисність як елемент складу злочину, передбаченого § 7201, визначається як добровільне, умисне порушення певного законного обов'язку. Якщо неумисне ігнорування або нерозуміння закону можуть привести до встановлення відсутності суб'єктивної сторони складу злочину, то незгода визнавати конституційність обов'язків сплачувати податки, навпаки, не може стати причиною закриття кримінальної справи. Якщо встановлено, що обвинувачений знав про свій податковий обов'язок та свідомо не виконав його, то твердження про те, що він вважав такий обов'язок неконституційним, не має братися до уваги судом.

Деякий час Верховний суд США характеризував умисність термінами "погана віра", "злонаміреність", "злий мотив", "бажання виглядати чесним при всіх фінансових негараздах". Велика кількість тлумачень умисності приводила до частих непорозумінь серед судів нижчих ланок. Справа США проти Помпоніо (1976 р.) поклала цьому край. У ній суд зазначив, що "погана віра" та "злонаміреність" означають одне: умисне порушення певного законного обов'язку. Така чіткість у визначенні умислу означає, що обвинуваченню не треба доказувати будь-які мотиви ухилення.

У справі США проти Бішопа (1973 р.) Верховний суд відхилив історично сформовану думку про те, що фелонії та місдімінори передбачають різні форми умисності. Було постановлено, що вимоги щодо умисності в цих двох видах злочинів ті ж самі – повинно бути "добровільне, свідоме порушення певного законного обов'язку". Таким чином, і для тяжких податкових злочинів (фелоній) (§ 7201 – ухилення від сплати податків), і для злочинів середньої тяжкості (місдімінорів) (наприклад, § 7203 – неподання податкової декларації) термін "умисність" означає одне й те ж.

Умисність, як правило, є одним з найбільш складних пунктів доказування у кримінальних справах про ухилення від оподаткування. Відсутність визнання вини, незначна кількість прямих доказів, наявність співучасників, приховування податкової інформації – все це ускладнює доведення умисності. Тому, за загальним правилом, обвинувачення звертається безпосеред-

⁷ Criminal Tax Manual – 1994 Ed. Volume 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.usdoj.gov/tax/readingroom/criminal/taxc08.htm. – Subsec. 8.05.

ньо до спрямованих на ухилення вчинків, піддаючи їх ретельному аналізу. Якщо буде встановлено, що мотив ухилення вплинув на вчинок платника податків, то умисність може бути виведена із цього вчинку, навіть якщо він (вчинок) був направлений на реалізацію іншої мети, наприклад, приховування іншого злочину або активів від свого подружжя чи кредиторів.

При вирішенні питання, умисно чи необережно діяв податковий правопорушник, враховується та обставина, що податкове законодавство може містити неконкретні або спірні положення. Тут доречно навести як приклад справу США проти Крітзера (1974 р.) у зв'язку з її неординарністю. Суд при розгляді цієї справи встановив існування спірного питання: підлягає чи ні оподаткуванню дохід, отриманий обвинуваченим внаслідок ділових операцій на території резервації індіанського племені Черокі? Відповідь ускладнювалась тим, що різні державні установи зробили прямо протилежні висновки з цього питання. Суд зазначив, що коли закон є невизначеним або дуже спірним, то вважається, що особа не мала наміру порушувати цей закон, тобто застосовується презумпція невинуватості платника. У справі США проти Гарбера (1979 р.) суд зробив припущення, що обвинувачувана особа не діяла умисно, оскільки податкові правовідносини щодо доходу, отриманого нею внаслідок продажу дуже рідкісного та специфічного товару (власної крові), були безпрецедентними та нерегульованими.

Звичайно, існує небезпека, яка полягає в тому, що обвинувачений може зловживати спірністю деяких нормативних положень. Платник може будувати свою лінію захисту, наприклад, стверджуючи, що неправильно тлумачив спірний нормативний акт, який насправді є дуже конкретним. Тому Верховний суд США рекомендує судам при розгляді цієї категорії справ у першу чергу встановити, що положення нормативних актів прямо забороняють дії платника. У справі США проти Дахлстрома (1983 р.) суд повністю відхилив заяви обвинувачуваних, які надавали послуги зі створення та запровадження схем податкового ухилення, про начебто неправильне розуміння закону. Суд зазначив, що законність цих заходів "не була нічим підтверджена". Отже, ці послуги є незаконними. Також було ухвалено, що платники знали про нелегальність створюваних ним схем, тому що незаконність підтверджувалась встановленими принципами податкового законодавства.

Щоб полегшити доказування умисності під час судового розгляду кримінальної справи, усі спірні інтерпретації Податкового кодексу виключаються зі справи, а складні факти (докази) максимально спрощуються. Ці заходи сприяють правильному розумінню матеріалів справи присяжними та виключають сумніви з приводу наявності чи відсутності злочину – ухилення від сплати податків (§ 7201).

Наявність умислу може бути виведена із наступних дій платників: 1) послідовне недекларування великих сум доходу; 2) ненадання бухгалтеру точної та повної фінансової інформації. У справі США проти Самара (1981 р.) було встановлено, що платник зберігав квитанції, які фіксували отриману готівку, але не віддавав їх бухгалтеру, приховуючи таким чином свій дохід; 3) платник податків, який довіряє зберігати свої бухгалтерські та фінансові документи та підготувати податкові декларації іншим особам, приховує якусь важливу інформацію, а потім усю відповідальність намагається перенести на них; 4) подання неправдивої інформації агентам СВД щодо фінансового становища, наявності активів, сплати податкових платежів тощо; 5) інтенсивне використання готівки, негайне переведення чеків у готівкову форму; 6) відкриття банківських рахунків із зазначенням фіктивних даних; 7) переведення чеків у готівку та внесення грошових сум до банків поза місцем проживання особи; 8) загальна освітня підготовка та попередній досвід платника; 9) пропонування хабарів свідкам та урядовим агентам.

Позиція захисту, який заперечує наявність умислу, може бути наступною: обвинувачуваний не знав, що існує закон або юридичний факт, який робить вчинок незаконним, а умисність потребує свідомого, добровільного порушення певного законного обов'язку. У даному разі судами застосовується так звана "інструкція страуса" (яку ще називають інструкцією умисного ухилення, інструкцією свідомої недбалості, інструкцією Джуела по назві справи США проти Джуела (1976 р.)). Вона має наступне формулювання: висновок про те, що особа знала про існування певного факту, може бути зроблений, якщо встановлено наявність у особи підозри (здогадування) або байдужості щодо змісту цього факту. У тому разі, коли з'ясовано, що особа підозрює, що певні обставини не є такими, якими здаються на перший погляд, або що особа відмовляється від пізнання важливих фактів, розуміючи загрозу для себе від такого пізнання, є підстави стверджувати, що особа діяла умисно. Це, хоч і не прямим шляхом, доводить, що особа знала про існування певного юридичного обов'язку.

Проведене дослідження дозволяє зробити такі висновки: 1) порівняно з іншими складами податкових злочинів діяння, передбачене § 7201 Зібрання законів США, вважається найбільш небезпечним через притаманний йому спосіб – вчинення активних дій, спрямованих на ухилення від нарахування податкових зобов'язань або від їх сплати; 2) на відміну від ст. 212 КК України, в якій ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів сформульовано як матеріальний склад злочину, § 7201 передбачає караність усіченого складу злочину. Хоч наявність податкової заборгованості є необхідним елементом останнього, на інкримінування § 7201 не впливає конкретна сума несплаченого або недоплаченого податку; 3) однією з найбільш складних проблем застосування § 7201 на практиці є встановлення і доказування умислу; при цьому мотивація поведінки податкового правопорушника для кваліфікації за вказаною кримінально-правовою нормою значення не має.

Коментар

Проводячи паралелі з проблематикою суб'єктивної сторони злочинного ухилення від сплати податків за кримінальним законодавством України, відзначу, що однією з найскладніших правозастосовних проблем у кримінальних справах, порушуваних за ст. 212 КК, є встановлення умислу. Розуміючи цю обставину, Р.Ю.Гревцова ретельно проаналізувала ті критерії, за допомогою яких, на її думку, слід встановлювати факт усвідомлення податковим злочинцем покладеного на нього або на організацію обов'язку щодо сплати обов'язкових внесків державі, – це рівень професійної підготовки особи, досвід застосування нею нормативних актів, наявність попередніх порушень податкового законодавства тощо.⁸ Фактично йдеться (на мою думку, цілком обґрунтовано) про критерії встановлення конкретної податкової протиправності. Констатує загальною кримінально-процесуальну і криміналістичну спрямованість міркувань Р.Ю. Гревцової в цій частині, водночас зауважу, що вони у кращий бік відрізняються від роз'яснення Пленуму Верховного Суду України (абз. 3 п. 3 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”) про те, яким чином слід встановлювати умисел особи на ухилення від сплати податкових платежів.

У будь-якому разі вирішення кримінально-правової проблеми (а саме повинне чи ні охоплюватись умислом податкового злочинця усвідомлення конкретної протиправності своєї поведінки) не варто переводити у площину кримінального процесу і криміналістики і підмінювати розгляд питання по суті турботою про правоохоронні органи, яким має працюватись легше і простіше. Вивчення матеріалів кримінальних справ, порушених за ст. 212 КК, показує, що нерідко службові особи суб'єктів господарювання та фізичні особи – підприємці, намагаючись уникнути кримінальної відповідальності, пояснюють допущені ними порушення податкового законодавства складністю і мінливістю останнього. Докладно проаналізувавши практику відмов у порушенні кримінальної справи за статтею КК про відповідальність за умисне ухилення від оподаткування, а також вироки судів, в яких злочинні діяння перекваліфіковувались зі ст. 148-2 на ст. 167 КК 1960 р., Л.П. Брич була вимушена констатувати, що правозастосовні органи занадто некритично ставляться до заяв службових осіб платників податків про їх необізнаність з вимогами податкового законодавства або неправильне розуміння цих вимог.⁹ Спостережувати подібного роду заяви, встановлювати і доказувати умисел особи, направлений на порушення вимог податкового законодавства, складно, проте не неможливо, і це вже питання не змісту умислу при ухиленні від сплати податків, не питання досконалості і тлумачення КК, а його професійного застосування податковими міліціонерами, прокурорами та суддями. Цікаві спостереження різних дослідників, які показують, що помилки платників податків та їх службових осіб у переважній більшості випадків зумовлюють не переплату, а недоплату податкових платежів, зайвий раз демонструють споконвічну конфліктність відносин “держава – платник податків”, але, на моє переконання, жодного кримінально-процесуального і, тим більше, кримінально-правового навантаження не несуть.

⁸ Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 116 – 127.

⁹ Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 271 – 276.

Умисел як обов'язкова ознака злочинних посягань на систему федерального оподаткування США¹

Дискусія, яка точиться у вітчизняній кримінально-правовій доктрині з питання про зміст умислу як обов'язкової суб'єктивної ознаки злочинного ухилення від сплати податків та про вплив на караність цього господарського злочину конституційного положення про незнання законів як обставину, що не звільняє від юридичної відповідальності, актуалізує проведення відповідних порівняльно-правових досліджень. Якщо аналізу суб'єктивної сторони ухилення від сплати податків і зборів (ст. 212 КК України) присвячено чимало праць, які належать перу, зокрема, таких науковців, як П.П. Андрушко, Л.П. Брич, Р.Ю. Гревцова, Н.О. Гуторова, В.Р. Мойсик, В.В. Молодик, В.О. Навроцький, то проблемні аспекти тлумачення і встановлення умислу як ознаки федеральних податкових злочинів у США поки що не знайшли достатнього висвітлення у нашій юридичній літературі. При цьому відомо, як справедливо зазначає С.С. Яценко, що, "пізнаючи право інших країн, ми краще розуміємо своє національне. Порівняння дає можливість визначити спільне та відмінне, бачити як недоліки, так і кращі зразки вирішення певних питань" [1]. Звернення у розглядуваному аспекті до американського досвіду протидії податковим злочинам зумовлене тим, що засоби існуючої з 1913 р. кримінально-правової охорони федеральної системи оподаткування США характеризуються високим ступенем досконалості і ефективності. Значна роль органів судової влади у тлумаченні кримінального закону, яке має силу офіційного, багаторічне застосування відповідних кримінально-правових приписів, а так само заснована на прецедентності інтерпретація судових вироків в аналогічних справах мають своїм логічним наслідком вироблення уніфікованого підходу до кваліфікації діянь осіб, винних у скоєнні злочинів проти системи федерального оподаткування США.

Метою пропонованої статті є поглиблене кримінально-правове дослідження змісту та особливостей встановлення умислу як обов'язкової ознаки федеральних складів податкових злочинів у США. Пропонується звернутись до розміщених у розділі 26 Зібрання законів США кримінально-правових приписів, які передбачають тільки умисну форму вини платників податків, вивчити позицію Верховного Суду США щодо тлумачення змісту та встановлення умислу податкових злочинців, проаналізувати відповідні матеріали судової практики.

Один із постулатів кримінального права США полягає в тому, що незнання закону або помилка у змісті закону не може визнаватись обставиною, яка виключає злочинність діяння. Базуючись на положенні, згідно з яким закон є чітким і відомим для американських громадян, система загального права США закріплює презумпцію того, що кожна особа знає закони своєї країни. Це загальне правило, аналог якому можна відшукати у ч. 2 ст. 68 Конституції України, постійно використовується судами США при розгляді кримінальних справ. Об'ємність, складність і колізійність податкового законодавства ускладнюють для пересічних громадян знання та розуміння тих фіскальних обов'язків, які покладаються на них державою. Для того, щоб захистити сумлінних платників, які помиляються у змісті податкового закону, від безпідставного кримінального переслідування, Конгрес США частково пом'якшив презумпцію правової обізнаності особи. До законодавчої конструкції більшості складів федеральних податкових злочинів було включено обов'язкову вказівку на умисне порушення вимог податкового закону [2]. А Верховний Суд країни, займаючись інтерпретацією законодавчого терміну "умисно", використаного у тексті кримінальних податкових приписів, фактично створив для платників податків виключення із згаданої презумпції правової обізнаності особи. Вважається, що такий специфічний підхід до встановлення умислу, спрямованого на порушення вимог податкового законодавства, зумовлений передусім складністю останнього, а також здатністю людей помилятись.

Так, у рішенні у справі США проти Мердока (1933 р.) вища судова інстанція країни встановила, що метою Конгресу США при прийнятті кримінально-правових норм, покликаних захищати систему федерального оподаткування, було попередження випадків безпідставного притягнення платників до кримінальної відповідальності лише на тій підставі, що вони не виконали певних положень регулятивного (податкового) законодавства. На думку Верховного Су-

¹ Стаття написана у співавторстві з Д.В. Каменським і опублікована: Проблеми пенітенціарної теорії і практики: Щорічний бюлетень / За заг. ред. д-ра юрид. наук, проф. А.А. Музики. – К.: КЮІ КНУВС, 2005. – № 10. – С. 168 – 179.

ду, особа яка відверто, внаслідок певних об'єктивних причин не розуміє свій обов'язок сплачувати податки, складати документи податкової звітності або належним чином вести бухгалтерський облік, не повинна притягуватись до кримінальної відповідальності лише тому, що її поведінка не відповідає встановленим стандартам поведінки платника федеральних податків. Фактично було започатковане так зване "податкове" виключення з максими *ignorantia juris*, в силу якого для засудження особи за той чи інший злочин у сфері оподаткування обвинувачення повинно довести, що обвинувачений знав про кримінальну караність своїх конкретних дій [3].

Наведене тлумачення Верховного Суду навряд чи можна визнати досконалим і, головне, через те, що воно не дає чіткої відповіді на питання, яким же чином судам слід відмежовувати випадки умисного порушення податкових стандартів від ситуацій, коли таке порушення стає наслідком необізнаності платника або простої помилки. І це при тому, що складність регулятивного законодавства призводить до того, що правові, а тим більше арифметичні помилки платників податків при складанні декларацій та виконанні інших податкових обов'язків стають неминучими. Однак не можна не помітити і прогресивність підходу Верховного Суду США. Адже якщо послідовно втілювати у сфері кримінально-правової протидії податковим злочинам загальне правило про те, що незнання закону не звільняє від кримінальної відповідальності, то за скоєння податкового злочину міг би бути засуджений, скажімо, укладач податкової декларації у разі допущення ним через неухважність арифметичної помилки при підрахунку одного чи кількох показників або у разі неправильного тлумачення великого за обсягом чи навантаженого юридичною лексикою положення Кодексу внутрішніх доходів. Так само необізнаний платник податків міг би бути засуджений за порушення відверто колізійної норми, стосовно правильного тлумачення і застосування якої немає однакового підходу навіть серед експертів з питань податкового права.

У справі Чік проти Сполучених Штатів (1991 р.) Верховний Суд постановив, що встановлення відвертого та об'єктивного нерозуміння закону платником податків є обставиною, що звільняє його від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків. Обвинувачений Джон Чік, пілот приватної авіакомпанії, не складав податкові декларації з федерального податку на прибуток фізичних осіб, а також подавав неправдиві декларації за формою W-4 (податковий звіт про підстави і суми відрахувань із заробітної плати працівника, який складається і подається роботодавцем до місцевого відділу Служби внутрішніх доходів (СВД) – федерального податкового органу). Чіку висувалось обвинувачення у вчиненні злочинів, передбачених § 7203 і § 7201. Окружний суд проінструктував журі присяжних у тому плані, що вони можуть виправдати обвинуваченого лише у разі, коли дійдуть висновку про те, що він відверто не розумів положень податкового законодавства. Чіка засудили, і апеляційний суд сьомого округу залишив обвинувальний вирок без змін. Однак Верховний Суд скасував вирок, пославшись на сформульоване ним ще у 30-х р.р. XX ст. "податкове" виключення, і вказав на те, що ускладнення системи законодавства негативно впливає на встановлення громадянами точного кола їх прав і обов'язків й особливо у сфері оподаткування.

Законодавча вимога про умисел вимагає від сторони обвинувачення доведення такого: 1) закон покладає на платника податків певний, чітко зафіксований обов'язок; 2) платник знає про існування такого обов'язку; 3) особа свідомо і добровільно порушує цей обов'язок. В аналізованій справі перед Верховним Судом вперше у його практиці ставилось складне процесуальне завдання: розглянувши всі матеріали справи, зробити об'єктивний висновок про те, чи знав Чік про існування чітко встановленої законодавством вимоги задекларувати і сплатити належні податкові платежі. При цьому, на відміну від попередніх справ, самі положення регулятивного законодавства, їх конституційність і правомірність застосування не оскаржувались стороною захисту. Врешті-решт Верховний Суд дав таке узагальнююче роз'яснення: якщо сторона обвинувачення доведе факт усвідомлення платником податків існування законодавчого обов'язку, цей доказ буде вважатись достатнім для наявності ознаки "усвідомлення" при встановленні умислу.

Так історично склалось, що поняття умислу у складах федеральних податкових злочинів одержувало різні визначення, тлумачення і характеристики. Про це свідчать мотивувальні частини вироків американських судів з аналізованої категорії справ. У згаданому вище рішенні у справі США проти Мердока Верховний Суд вперше охарактеризував умисел як стан, що робить діяння заздалегідь спланованим, усвідомлюваним або бажаним для винного (на відміну від випадкового діяння). Також зазначалось, що умисність означає те, що: діяння вчинене з поганою метою і без можливості бути виправданим; вчинене наполегливо, цілеспрямовано

або з протиправними, завідомо злочинними намірами. У справі Спайз проти США (1943 р.) Верховний Суд визнав ознаками умислу дві обставини – злочинний (протиправний) мотив та неможливість виправдати поведінку платника податків [4]. У справі США проти Бішопа (1973 р.) апеляційний суд постановив, що і надалі при встановленні наявності складів податкових злочинів (як фелоній, так і місдмінорів) від обвинувачення буде вимагатись доведення поганої мети або злочинного мотиву як обов'язкових характеристик умислу [5].

Однак у 1976 р. Верховний Суд змінив свій підхід стосовно встановлення таких складових умислу, як погана мета і злочинний мотив. Переглядаючи у касаційному порядку справу США проти Помпоніо (1976 р.), судді Верховного Суду були здивовані тим, що суди нижчих інстанцій вимагають від журі присяжних обов'язково встановлювати факультативні ознаки – погану мету і злочинний мотив. Суть спірного питання зводилась до наступного: 1) чи було істотним (значущим) доведення специфічного наміру порушити закон; 2) чи повинно було журі присяжних встановлювати у кожній кримінальній справі погану мету або злочинний мотив? Ретельно дослідивши ці питання, Верховний Суд зазначив, що окружні та апеляційні суди неправильно інтерпретували термін “злочинний мотив”, вкладаючи у його зміст щось більше, ніж специфічний намір порушити закон. Наприклад, заниження сукупного доходу ще не свідчить про намір ухилитись від сплати федерального податку, адже можливі різні вибачувальні обставини, що свідчать на користь невинуватості платника податків. Верховний Суд запропонував тоді більш містке і водночас стисле визначення умислу, що залишається офіційною дефініцією при розгляді кримінальних податкових справ і на сьогодні, а саме: умисним діяння визнається у разі добровільного, свідомого порушення відомого особі правового обов'язку [6].

У кримінально-правовій доктрині США вироблена концепція об'єктивної правової необізнаності, яка передбачає уникнення кримінальної відповідальності платника податків у зв'язку з відсутністю у його діях умислу на порушення фіскальних обов'язків. Ця концепція, яка широко застосовується на практиці, передбачає два види правової необізнаності особи: 1) незнання про існування закону, порушення якого передбачає настання кримінальної відповідальності; 2) незнання особою своїх обов'язків, закріплених у законі, невиконання або неналежне виконання яких також тягне кримінальну відповідальність [7]. Тут доречно навести міркування В.В. Лунєєва про те, що для усвідомлення суспільної небезпеки злочинів, передбачених нормами КК із бланкетними диспозиціями, від особи вимагається засвоєння додаткових нормативних актів. За таких умов безумовна реалізація традиційної презумпції – незнання закону не є виправданням – буде класичним випадком об'єктивного інкримінування [8].

У разі встановлення тієї обставини, що платник спеціально намагався уникнути отримання інформації чи відомостей про зміст податкового закону, журі присяжних при винесенні вердикту виходитиме з такого: особа фактично знала про зміст закону або мала загальне уявлення про нього і шляхом ухилення від отримання відомостей намагалась створити враження про свою необізнаність. Враховуючи складність встановлення правової необізнаності платника податків, більшість апеляційних судів США розробили відповідні типові інструкції для використання судами нижчих ланок. Зміст цих інструкцій зводиться до встановлення двох моментів, що свідчать про уникнення платником відомостей про зміст закону та перелік обов'язків особи, покладених на неї цим нормативним актом: 1) суб'єктивне усвідомлення особою ймовірного факту існування норми права, яка визнає поведінку особи протиправною; 2) цілеспрямоване вчинення особою дій або, навпаки, її бездіяльність з метою уникнути отримання відомостей про злочинність скоєного діяння.

Процес встановлення умислу у діях платників податків ґрунтується на непрямих доказах, які у судовій практиці умовно називають “індикаторами шахрайства”. Підставою ж для визначення умислу є саме протиправне діяння. Саме ретельний аналіз дій (бездіяльності), що складають протиправну поведінку платників податків, виявлення і юридичний аналіз способів скоєння податкового злочину, вивчення показників податкових декларацій та інших документів фінансової звітності і податкового обліку дозволяють зробити остаточний висновок про наявність або відсутність умислу у поведінці особи. Загальний перелік способів вчинення ухилення від сплати федеральних податків, що може бути застосований журі присяжних і для встановлення умислу в інших податкових злочинах, наведено у рішенні у справі Спайз проти США. Це, зокрема: ведення подвійної бухгалтерської документації; підроблення фінансових звітів та іншої документації; знищення бухгалтерських книг або фінансової документації; приховування активів або джерел доходу; такий підхід до ведення діяльності, за якого особа намагається неповністю відображати свою діяльність, пов'язану з виникненням об'єктів оподаткування;

будь-який вчинок, вірогідним результатом якого буде введення в оману або приховування. Звісно, такий перелік не є вичерпним і вказує лише на ті способи ухилення, із розслідуванням яких найчастіше мають справу спеціальні агенти Відділу кримінальних розслідувань СВД.

Особа, яка не подає декларацію або подає неправдиву декларацію, не може мати імунітету від кримінального переслідування лише на тій підставі, що вона не погоджується із податковим законодавством або вважає, що це законодавство є неконституційним або виявом поганої суспільної політики. Відмова виконувати положення податкового законодавства, що ґрунтується на такій позиції платника, не виключає наявності умислу у його діях. Два типових аргументи, що використовують податкові шахраї, полягають у заявах про неконституційність податку на прибуток, а також про те, що заробітна плата не є об'єктом оподаткування. Спираючись на численні справи, що повністю спростовують ці аргументи, деякі суди навіть розробили спеціальні тести з метою перевірити переконаність платника податків у тому, що прибутковий податок не відповідає за своєю сутністю Конституції США та що зарплата не повинна обкладатись податками.

Із проблемою з'ясування умислу як обов'язкової ознаки податкових злочинів пов'язане роз'яснення, яке Верховний Суд США дав у 1921 р. під час перегляду справи Сполучені Штати проти Л. Коген Гроусері Ко.: кримінальний закон, який не відповідає вимогам щодо нормативного закріплення у своїй структурі винного, протиправного діяння, і який, таким чином, не дає громадянам уявлення про те, який саме вчинок визнається злочином згідно з цим положенням, повинен визнаватись неконституційним через дві підстави. По-перше, такий кримінальний припис порушує положення про належний судовий процес, закріплене у п'ятій поправці до Конституції США. По-друге, він порушує гарантію бути обізнаним про сутність та причини кримінального переслідування, що передбачено шостою поправкою до Конституції США [9].

Щоправда, Верховний Суд так і не висловив офіційну позицію стосовно методу і засобів встановлення граничної межі невпевненості платника податків у змісті закону, яка б виключала кримінальну відповідальність. Також досі не існує типових судових правил (інструкцій для журі присяжних), як правильно застосовувати цей процесуальний тест для визначення факту нерозуміння платником положень регулятивного законодавства.

Найбільш значущою в аналізованому аспекті можна вважати справу Джеймса проти Сполучених Штатів (1961 р.) Джеймса засудили за ухилення від сплати податків шляхом недекларування нелегальних доходів, що виникли в обвинуваченого внаслідок розтрата чужого майна, тобто предикатного злочинного діяння. Верховний Суд скасував обвинувальний вирок на тій підставі, що регулятивне законодавство у частині оподаткування нелегальних доходів було занадто нечітким, що унеможливлювало встановлення правової обізнаності, а отже й умислу на ухилення у діях Джеймса. Підставою для невпевненості у положенні податкового законодавства стосовно оподаткування нелегальних прибутків стало те, що у 1946 р. Верховний Суд роз'яснив, що кошти, отримані шляхом привласнення, не повинні визнаватись доходом платника податків. Пізніше Суд виніс рішення, згідно з яким кошти, отримані внаслідок вимагання, визнаються доходом платника і підлягають оподаткуванню [10]. При цьому Верховний Суд не зробив логічний, як нам видається, крок: не було переглянуто роз'яснення 1946 року і, відповідно, не було змінено роз'яснення щодо включення привласнених платником коштів до об'єкта оподаткування.

Таким чином, виникла колізійна ситуація, якою і скористалась сторона захисту у справі Джеймса: умисел не був встановлений, і вирок апеляційного суду було скасовано. У цій ситуації, на відміну від розглянутого вище прецеденту по справі Л. Коген Гроусері Ко., підставою для невпевненості у злочинності діяння, а, отже, і для уникнення від кримінальної відповідальності за відсутністю умислу, стала не сама норма законодавства, а непослідовна позиція вищої судової інстанції при інтерпретації такої норми.

Наслідком висвітленої непослідовної позиції Верховного Суду щодо оподаткування певних видів злочинних доходів стало те, що апеляційні суди різних округів стали виносити діаметрально протилежні вирoki з цієї категорії справ. Так, деякі суди розробили модельні інструкції для журі, в яких вказувалось, що вирoki не можуть виноситись, якщо хоча б одна правова норма не є чітко сформульованою й однозначною для її послідовного тлумачення. Інші ж суди вимагали встановлення умислу і за наявності невизначеності регулятивної норми.

Прецедентною справою, що ілюструє проблемні моменти й особливості встановлення умислу у кримінальних податкових справах, стала справа Сполучені Штати проти Гарбер (1979 р.). Гарбер засудили за ухилення від сплати податків з доходу у 70 тис. дол., який вона

отримала від продажу власної плазми крові протягом кількох років. Слідством було встановлено, що, крім платежів за саму плазму обвинуваченої, компанія-замовник щотижня сплачувала Гарбер заробітну плату у розмірі 200 дол., утримувала належні податки з цієї суми, а також надавала обвинуваченій форму W-2, що розкриває суму отриманого доходу та розмір утриманих федеральних податків. Гарбер послідовно щороку декларувала і сплачувала податки зі своєї заробітної плати. Водночас платежі за плазму крові не визнавались компанією-замовником заробітною платою: ані компанія, ані Гарбер не сплачували податок на прибуток фізичної особи з цих сум.

Суд першої інстанції не задовольнив клопотання підсудної про виклик податкового експерта для представлення свідчень про нечіткість регулятивного законодавства в частині оподаткування доходів, отриманих від реалізації власної плазми крові чи інших анатомічних матеріалів. Переглядаючи справу в апеляційному порядку, суд п'ятого округу скасував вирок суду нижчої інстанції. У рішенні про скасування вказувалось, що податкові правовідносини у цій частині є недостатньо врегульованими для їх однозначного тлумачення. Таким чином, у сторони захисту були всі підстави для доведення невпевненості обвинуваченої у змісті цих положень регулятивного законодавства, тим більше, що справа базувалась на унікальних, майже казусних фактах. Було також зазначено, що кримінальне переслідування не є адекватним правовим знаряддям для активного тлумачення (інтерпретації) суперечливих норм податкового законодавства. У мотивувальній частині рішення апеляційного суду вказувалось, що сторона обвинувачення не змогла довести наявності умислу у діях Гарбер, а суддя, який розглядав справу, не надав журі присяжним процесуальні інструкції про особливості встановлення умислу у разі, якщо регулятивне законодавство є суперечливим і можливе його тлумачення як на користь підсудного, так і проти нього [11].

У зв'язку з тим, що Верховний Суд досі не видав спеціального роз'яснення щодо встановлення ступеню неясності податкового закону для відмежування кримінально караного нерозуміння закону від правомірного, суди нижчих інстанцій ухвалюють інколи абсолютно протилежні вирoki за наявності однакових фактичних обставин. Американські юристи та представники державного обвинувачення чекають на офіційну позицію Верховного Суду для закріплення однакової федеральної судової політики при встановленні умислу у кримінальних податкових справах, пов'язаних із неоднозначною інтерпретацією податкового законодавства. До речі, подібними проблемами переймаються і вітчизняні правники. Річ у тім, що абз. 2 п. 6 постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів", відтворюючи п.п. 4.4.1 п. 4.4 ст. 4 Закону "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами", не переводить закріплене у цій нормі поняття конфлікту інтересів у кримінально-правову площину і фактично залишає відкритим питання про вплив зазначеної податково-правової процедури на відповідальність за ст. 212 та іншими статтями КК України, на підставі яких наразі здійснюється юридична оцінка злочинних порушень податкового законодавства [12].

Ще одним виключенням із розглянутої презумпції правової обізнаності особи, яке значно рідше застосовується в американській судовій практиці, є довіра платника податків до поглядів і порад посадових осіб компетентних державних органів. Як відповідний приклад наведемо рішення у справі США проти Крітзера (1974 р.), під час розгляду якого Верховний Суд з'ясував таке спірне питання: чи буде оподатковуватись дохід, отриманий обвинуваченим внаслідок продажу земельної ділянки на території резервації індіанського племен'я Черокі? Відповідь на це питання ускладнювалась тим, що різні державні установи, включаючи СВД та земельне відомство, дійшли прямо протилежних висновків. Суд зазначив, що коли закон є невизначеним або дуже спірним, то вважається, що відповідач, фактично чи ймовірно, не мав наміру порушувати цей закон. Тобто застосовується презумпція невинуватості платника. Якщо обвинувачений сумлінно покладался на пораду бухгалтера або юриста, він не може нести кримінальну відповідальність на тій підставі, що керування порадами кваліфікованого консультанта виключає наявності умислу, який вимагається за законом. Визнається, що жодна кримінальна справа даної категорії не здатна ефективно слугувати своєму призначенню (загальна превенція податкових злочинів), якщо вона карає випадкові порушення податкового законодавства так само суворо, як і умисні [13].

До інших обставин, які відіграють важливу роль при встановленні умислу, спрямованого на порушення вимог податкового законодавства, у США належить особиста та професійна характеристика особи. Наприклад, якщо досвідчений податковий консультант або бухгалтер під

час судового процесу заявляє, що він відверто не розумів зміст податкового закону, котрий не є новим або спірним, у такого підсудного набагато менше шансів бути виправданим за відсутністю умислу порівняно з особами, які об'єктивно не знайомі з податковим законодавством. Так само навряд чи журі присяжних повірить досвідченому бізнесмену або просто особі з вищою освітою, які стверджуватимуть, що не знали про обов'язок громадян США щороку складати та подавати до СВД податкові декларації.

Також при встановленні умислу до уваги береться фізичний та психічний стан платника. При цьому матеріали судової практики свідчать, що платники податків уникають кримінальної відповідальності за такими підставами вкрай рідко. Зокрема, у справі США проти Джалберта (1974 р.) обвинувачені, визнані хронічними алкоголіками, були засуджені за податкові злочини, і апеляційний суд першого округу залишив обвинувальний вирок у силі. Зазвичай при встановленні можливості впливу фізичного або психічного стану платника податків на його дії чи бездіяльність суд присяжних використовує простий тест: якщо особа нормально здійснює свою постійну професійну діяльність, вона повинна усвідомлювати і свої податкові обов'язки перед державою.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що американська юридична практика виробила певною мірою повчальну й унікальну за своєю природою конструкцію, яка дозволяє уникати кримінальної відповідальності за скоєння федерального податкового злочину у разі відвертого незнання про існування або нерозуміння положень регулятивного (податкового) законодавства. Ця конструкція становить собою так зване податкове виключення із загальної презумпції правової обізнаності особи. На відміну від цього, наш законодавець, закріплюючи у ч. 2 ст. 68 Конституції України категоричне положення про невибачувальність юридичної помилки і не включаючи усвідомлення протиправності до змісту інтелектуальної ознаки умислу (ст. 24 КК), не пропонує подібних прийомів для поліпшення долі податкових правопорушників, помилково впевнених у правомірності своєї поведінки. Відомий вітчизняному праву принцип "незнання законів не звільняє від юридичної відповідальності", на жаль, не знає схожих виключень стосовно ситуацій із правовою необізнаністю платників податків. При цьому у кримінально-правовій доктрині справедливо ставиться питання про те, що інтелектуальною ознакою умислу податкового злочинця має охоплюватись усвідомлення конкретної податкової протиправності.

Також звертає на себе увагу схожість тих проблем у сфері кримінально-правової протидії податковим злочинам, які покликані вирішувати американська та українська правнича наука та практика (зміст і доказування умислу податкового злочинця, кримінально-правове значення оподаткування злочинних доходів, податкових роз'яснень тощо), що засвідчує перспективність і актуальність проведення подальших порівняльних досліджень.

Посилання

1. Кримінальне право України. Загальна частина. Підручник / За ред. П.С. Матишевського, П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К.: Юрінком Інтер, 1997. – С. 438.
2. Townsend J. Federal Tax Crimes. – Houston: Townsend & Jones, L.L.P, 2003. – P. 26.
3. United States v. Murdock, 290 U.S. 389, 398 (1933); Есаков Г. А. Mens rea в уголовном праве США: историко-правовое исследование. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 256.
4. Spies v. United States, 317 U.S. 492, 499 (1943).
5. United States v. Bishop, 412 U.S. 346 (1973).
6. Податкові системи США і України та розгляд податкових справ в суді. Міжнародний семінар / Верховний Суд України, Вищий Арбітражний Суд України, Консорціум "Верховенство права", Казначейство США. Том II. – К., 1999. – С. 124.
7. Morgan P. Tax Procedure and Tax Fraud in a Nutshell. 2nd ed. – West Group, 1999. – P. 311 – 312.
8. Лунеев В.В. Субъективное вменение. – М.: Спарк, 2000. – С. 51 – 52.
9. Morgan P. Tax Procedure and Tax Fraud in a Nutshell. 2nd ed. – West Group, 1999. – P. 316 .
10. James v. United States, 366 U.S. 213, 221 (1961).
11. United States v. Garber, 607 F.2d 92 (5th Cir. 1979).
12. Дудоров О. Конфлікт інтересів, податкові роз'яснення та їх кримінально-правове значення // Прокуратура. Людина. Держава. – 2005. – № 1. – С. 85.
13. Дудоров О.О., Мойсик В.Р. Порівняльно-правовий аналіз законодавства США та України про відповідальність за ухилення від сплати податків // Адвокат. – 1998. – № 2. – С. 16.

Генезис заходів протидії податковій злочинності в США: від початку XX ст. до сьогодення¹

Спрямованість зовнішньополітичного курсу України на європейську та євроатлантичну інтеграцію, необхідність приведення національного законодавства до рівня світових стандартів, демократизація суспільних і політичних відносин на внутрішньому та міжнародному рівнях – усе це обумовлює своєчасність проведення порівняльних досліджень у різних галузях права. Сказане повною мірою стосується і кримінально-правової охорони системи оподаткування.

Визначаючи напрям свого наукового дослідження і усвідомлюючи при цьому належність України та США до різних правових сімей, автори виходили з того, що у США як країні із розвинутою ринковою економікою на федеральному рівні склався унікальний багаторічний досвід ефективного кримінального переслідування податкових правопорушників. Властивими американському підходу рисами, що можуть стати у нагоді при вдосконаленні вітчизняного кримінального законодавства та практики його застосування, є підстави вважати, зокрема: комплексність і конкретизованість кримінально-правової охорони системи федерального оподаткування США, що охоплює різні етапи податкового адміністрування і передбачає високий рівень законодавчої деталізації ознак податкових злочинів; тісну взаємодію заборонювальних і регулятивних приписів, одним із проявів якої є зосередження обох видів правових норм в єдиному кодифікованому акті податкового законодавства – Кодексі внутрішніх доходів США (неофіційна назва – Податковий кодекс або ПК); ретельне доктринальне і судове опрацювання умисної форми вини як ознаки складів федеральних податкових злочинів та специфіки юридичної помилки у кримінальних справах цієї категорії; активне застосування під час кримінального переслідування винних осіб непрямих методів встановлення податкової недоїмки та заохочувальних заходів; прецедентне значення рішень федеральних судів у кримінальних податкових справах.

Неодноразово доводила свою ефективність і система спеціалізованих державних органів, покликаних здійснювати протидію злочинним порушенням податкового законодавства. Висвітлення основних етапів діяльності вказаних органів і є метою пропонованої статті.

Момент виникнення перших системних ознак протидії федеральним податковим злочинам американські науковці пов'язують зі створенням відповідного фіскального органу – Служби внутрішніх доходів (далі – СВД). Першоджерелом створення СВД став спеціальний Акт Конгресу від 1 липня 1862 р., на підставі якого з метою активізації надходжень на фінансування Громадянської війни у структурі Державного казначейства США був створений відділ Комісійонера внутрішніх доходів (Comissioner of Internal Revenue). Цей відділ, який одержав назву “Бюро внутрішніх доходів”, припинив своє існування після завершення Громадянської війни. Однак у зв'язку з ратифікацією у 1913 р. Шістнадцятої поправки до Конституції США, яка уповноважила федеральний уряд обкладати і збирати податки з доходів із будь-якого джерела, й у зв'язку з ухваленням у цьому ж році Акту про податок з доходів діяльність Бюро було поновлено. Перша Світова війна створила величезні потреби у фінансових надходженнях. Тому і під час, і після війни основним завданням Бюро внутрішніх доходів визнавалось забезпечення належного адміністрування і примусового застосування норм федерального податкового законодавства.

Оскільки становлення і розвиток інституту кримінальної відповідальності за федеральні податкові злочини у США припадає переважно на XX ст., пропонуємо досліджувати еволюцію спеціально уповноважених державних органів та їх діяльності, починаючи з 20-х років минулого століття.

20-ті роки. Після закріплення на вищому законодавчому рівні вихідних засад федеральної податкової системи, почали виникати проблеми із добровільним виконанням громадянами податкових обов'язків. Вже протягом перших кількох років після прийняття Акту про податок з доходів Комісійонер внутрішніх доходів Деніел Ропер став одержувати серйозні скарги у зв'язку з податковими шахрайствами і зловживаннями за участю самих співробітників Бюро. З метою покласти край такій вкрай негативній практиці у структурі податкового відомства було створено

¹ Стаття написана у співавторстві з Д.В.Каменським та опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2009. – № 5. – С. 62 – 67.

Спеціальний розвідувальний підрозділ (Special Intelligence Unit, далі – СРП), до складу якого увійшли шестеро колишніх інспекторів поштової служби. Представники новоствореного підрозділу одержали звання спеціальних агентів.

Основними функціями СРП спочатку були розслідування шахрайств у сфері оподаткування і зловживань з боку самих податківців, а також проведення перевірок і збирання інформації щодо осіб, які подавали заяви на працевлаштування у податкові органи. Із прийняттям у 1919 р. Вісімнадцятої поправки до Конституції США і наступною забороною на продаж алкогольних напоїв СРП значно збільшив кількість кримінальних розслідувань випадків змови між представниками новоствореного підрозділу по боротьбі з нелегальним обігом алкогольних напоїв та “тіньовими” бізнесменами.

Практично одразу після створення СРП успішно розслідувала першу кримінальну справу, пов’язану з діяльністю аудиторської фірми, представники якої, перебуваючи у змові з декількома співробітниками податкового відомства, за допомогою шахрайських схем занижили доходи понад 200 платників податків. Унаслідок засудження винних аудиторів державна скарбниця одержала близько 1 млн. дол. додатково нарахованих податків і штрафних санкцій [1].

30-ті й 40-і роки. Протягом цього періоду відбувалось подальше становлення СРП, а також значне розширення виконуваних ним функцій. Відтепер до фокус-групи цього правозастосовного відомства стали входити відомі представники суспільства, які за допомогою протиправної діяльності одержали значний вплив на регіональному та національному рівні, а також здобули значні нелегальні капітали. Так, успішні кримінальні переслідування були розпочаті проти деяких сенаторів, губернаторів, партійних босів, впливових представників місцевих органів влади. Фактично податкові розслідування та притягнення до кримінальної відповідальності за податкові злочини набули в цей проміжок часу ознак ефективного правового знаряддя у боротьбі з високолатентними та досконало організованими проявами корупційної діяльності окремих представників самої державної влади. Така політика кримінального переслідування дала свої результати у вигляді радикального зменшення кількості проявів корупційної поведінки з боку американських чиновників.

Починаючи з другої половини 20-х років, СРП починає зосереджувати частину своїх зусиль на спеціальних правозастосовних програмах, зокрема, на розслідуваннях випадків порушення податкового законодавства з боку лідерів злочинних угруповань, рекетирів, тіньових бізнесменів та інших осіб, які одержали значні нелегальні доходи у період дії Сухого Закону. Найбільш відомою справою з цієї “серії” стало розслідування та подальше засудження “ворога суспільства № 1” Аль Капоне до 11 років позбавлення волі за ухилення від сплати значних сум федерального податку з доходів фізичних осіб [2]. Як з’ясувалось згодом, першопричиною засудження Аль Капоне за ухилення від сплати податків був не захист суспільних інтересів від проявів податкового шахрайства, а наказ президента Г.Гувера. Президент США вимагав притягнення відомого гангстера до кримінальної відповідальності, а ФБР не могло створити переконливі юридичні підстави для виконання цього непростого “завдання”. У той час, коли поліцейські на місцях були часто корумпованими, а система федеральної кримінальної юстиції перебувала лише на початковому етапі свого розвитку, такий неординарний підхід до застосування оперативно-слідчих ресурсів СРП виявився виправданим. Фактично цим політичним рішенням було створено прецедент, за якого ресурси СРП у разі крайньої необхідності можуть бути мобілізовані для протидії злочинам, не пов’язаним із федеральним податковим адмініструванням. Відтепер Бюро одержало можливість за допомогою власних адміністративних і юридично-технічних ресурсів розслідувати фінансову діяльність осіб, які вчинили інші (неподаткові) злочини, і в такий спосіб створювати ефективну доказову базу для кримінального переслідування злочинців.

Такий прагматичний підхід до вирішення проблеми збирання доказів у неподаткових кримінальних справах залишається предметом бурхливих дискусій в американських юридичних колах вже протягом багатьох років. Противники занадто “широкого” підходу до надання СВД спеціальних повноважень під час розслідування фінансових складових традиційно неподаткових злочинів закидають правозастосувачам те, що реалізація таких повноважень позбавляє податкову службу можливості ефективно реалізовувати своє основне завдання – застереження членів суспільства від порушення вимог податкового законодавства. Однак підсумовуючи здобутки правозастосовного підрозділу Бюро за вказаний період, загалом можна стверджувати, що переслідування ворогів суспільства за допомогою арсеналу кримінально-податкових заборон стало принципово позитивним результатом діяльності Бюро.

50-ті роки. У 1952 р. відбулась масштабна реорганізація Бюро внутрішніх доходів. У рамках цього реформування назву СРП було замінено на “Розвідувальний підрозділ”, а діяльність децентралізовано – відтепер стратегічні питання проведення податкових розслідувань вирішувались не в національному офісі, а у регіональних управліннях. 9 липня 1953 р. Бюро внутрішніх доходів офіційно перейменовано у Службу внутрішніх доходів.

Протягом 50-х років минулого століття податкові розслідування значною мірою спрямовувались широко висвітлюваними у ЗМІ слуханнями у Сенаті щодо протидії організованій злочинності. З цієї метою було створено Спеціальний комітет Сенату з питань розслідування проявів організованої злочинності у сфері економічних відносин. Унаслідок певного тиску з боку законодавця у 1951 р. податкова служба ініціювала спеціальну програму із розслідувань податкових шахрайств, вчинюваних відомими рекетирами і корумпованими політиками. Найбільш відомою із цієї серії кримінальних справ стала справа Ф.Костелло – одного з босів мафії, засудженого за ухилення від сплати податків [3].

Організована злочинність знову потрапила до поля зору податківців у 1957 р., коли було одержано інформацію про зібрання ватажків організованої злочинності США у м. Апалачіан (штат Нью Йорк), а також проведено низку слухань у Сенаті щодо втручання злочинних організацій у діяльність профспілок. Як наслідок, кримінально-правові приписи ПК успішно застосовувались для переслідування корумпованих босів профспілок.

60-ті роки. Коли у січні 1961 р. Р.Кеннеді був призначений на посаду Генерального Прокурора США, співробітництво СВД та Міністерства Юстиції (вищого органу прокурорського нагляду у США) у сфері протидії організованій злочинності вийшло на новий рівень. На прохання генерального прокурора та за сприяння голови СВД створюються спільні слідчі підрозділи у складі представників Міністерства юстиції та СВД. Результатом такої взаємодії стала серія успішних розслідувань щодо представників злочинних угруповань США, багато з яких буди засуджені саме за вчинення податкових злочинів. Однак, як пізніше показали проведені Юридичним підкомітетом з питань адміністративної діяльності Сенату США слухання, під час проведення слідчих дій у цей період представники СВД та інших правоохоронних органів (передусім ФБР) безпосередньо застосовували або використовували результати незаконного стеження за особами, які перебували під слідством [4]. Такі дії прямо порушують вимоги Четвертої поправки до Конституції США.

Окрім розслідування проявів організованої економічної злочинності, ресурси відповідних підрозділів СВД зосереджувались на переслідуванні корупційних проявів у діяльності представників державної влади. Зокрема, було порушено кримінальну справу стосовно відомого бізнесмена та лобіста Б. Голдфайна, чий коштовний подарунок Ш. Адамсу – голові адміністрації Президента Ейзенхауера, призвів до його відставки [5]. Відомі діячі культури, які одержували значні гонорари за свою діяльність, однак не бажали декларувати оподатковувані доходи, також не були обділені увагою агентів СВД.

70-ті роки. У першій половині 70-х років прокурорські підрозділи по всій країні стали більш активно переслідувати корупційні прояви у діяльності державних установ США. Розвідувальний підрозділ СВД, що у 1978 р. одержав свою теперішню назву – Служба кримінальних розслідувань (Criminal Investigation Division, далі – СКР), також був активно задіяний у цих кримінальних справах. Найгучнішою справою з цієї серії стало переслідування віце-президента С. Егню за ухилення від сплати податків із сум хабарів і “відкатів”, отриманих під час його перебування на посаді губернатора штату Меріленд. Внаслідок розслідування корупційної діяльності Егню у жовтні 1973 р. подав у відставку і підписав процесуальну угоду зі стороною державного обвинувачення щодо висунутих обвинувачень у вчиненні податкових злочинів.

Ще одним важливим напрямом діяльності СВД та інших правоохоронних органів у цей період стало розслідування випадків сплати незаконних винагород і компенсацій американським та іноземним чиновникам з боку корпорацій. Відправною крапкою такої кримінально-правової стратегії став Уотергейтський скандал. Розслідування цієї гучної справи у 1973 – 1975 р.р. призвело до виявлення випадків сплати незаконних внесків у передвиборні фонди з боку близько 20 корпорацій. Слідство встановило, що джерелом цих незаконних надходжень були спеціально створені фонди, до яких регулярно надходили мільйони доларів фінансових вливань. Комісія з питань обігу цінних паперів США з метою спонукати представників великого бізнесу провести внутрішні розслідування та виявити розміри і призначення таких платежів виступила з ініціативою “амністувати” корпорації, що добровільно розкриють таку інформацію. У відповідь на цю пропозицію чимало компаній подали відповідні відомості, що дозволило виявити цілий

спектр протиправної діяльності – незаконні пожертвування у передвиборні фонди американських та іноземних політиків, комерційне хабарництво, підкуп іноземних представників влади, участь у незаконних схемах з відшкодування фінансових платежів, а також фальсифікацію та приховування бухгалтерських книг і документів фінансової звітності.

У свою чергу СВД використала цю серію корпоративних “зізнань” для запровадження спеціальної слідчої техніки під умовною назвою “11 питань”, яка застосовувалась до уповноважених представників корпорацій для одержання інформації щодо випадків незаконного використання коштів. Як наслідок, було порушено серію кримінальних податкових справ щодо багатьох компаній та їх керівників. Однією з основних перешкод у розслідуванні цих проявів корупційної діяльності стала відсутність відповідної нормативної бази – на той час давання хабара представнику іноземної держави не визнавалось федеральним злочином. Конгрес США у 1977 р. усунув цю законодавчу прогалину, прийнявши спеціальний Акт з попередження іноземної корупційної діяльності (Foreign Corrupt Practices Act), який вимагав від компанії створення спеціальних заходів контролю за фінансовою діяльністю, а також визнав злочином давання хабара іноземним урядовцям з метою забезпечити або зберегти привілейоване становище на внутрішньому ринку іноземної держави.

Примусове забезпечення правопорядку у сфері оподаткування у 70-і роки було тісно пов’язане із протидією незаконному обігу наркотичних засобів. Так, у 1976 р. СВД уклала спеціальну угоду з Адміністрацією по боротьбі з обігом наркотичних засобів (Drug Enforcement Administration) з метою постійного обміну інформацією та співробітництва між двома федеральними органами. Ініціюється створення спільного проекту з викриття нелегальної діяльності керівників наркомафії. Роль податкової служби у цій сфері правоохоронної діяльності значно посилюється у 80-і роки. Зокрема, у 1982 р. СКР разом з іншими силовими відомствами взяла участь у створенні і наступній діяльності Спеціального підрозділу з попередження організованої злочинності у сфері обігу наркотичних засобів.

Проти зростаючої, однак принципово не властивої СВД ролі у сфері протидії незаконному обігові наркотиків виступали деякі її керівники та впливові урядовці. Фактично СКР витрачала власні ресурси на кримінальне переслідування злочинів, відмінних від податкових. До того ж, проведені дослідження переконливо продемонстрували, що засудження наркоділків за податкові злочини мало незначне превентивне значення у контексті протидії наркотрафіку. Більше того: оскільки штат спеціальних агентів СКР залишався відносно незмінним протягом цього періоду (2800 – 3200 осіб), у зв’язку із направленням значних кадрових ресурсів на боротьбу з наркозлочинами традиційній сфері – податковій злочинності – приділялось значно менше уваги з боку податківців, що, звичайно, негативно відбивалось на показниках розкриття цієї групи злочинів. Не дивлячись на це, і протягом двох наступних десятиріч частина ресурсів СКР спрямовувалась на розслідування злочинів, пов’язаних із незаконним обігом наркотичних засобів, порушенням вимог фінансової дисципліни та легалізацією доходів, одержаних злочинним шляхом.

80-ті роки. Протягом цього періоду СКР ініціювала ряд спеціалізованих правоохоронних програм з метою протидії масштабним порушенням вимог податкового законодавства. Однією з них стала програма під назвою “Проект офшорних банків”. Протягом 70-х та 80-х років країни – “податкові гавані” (у першу чергу Швейцарія, Багами та Кайманові острови) активно використовувались американськими податковими шахраями для реалізації різноманітних схем ухилення від сплати обов’язкових платежів. Наркоділки, тіньові бізнесмени, податкові “повстанці” (особи, які публічно відмовляються виконувати податкові обов’язки з різних підстав), а також промоутери нелегальних або оскаржуваних податкових схем – всі ці особи активно використовували офшорні банки, що гарантують сувору конфіденційність фінансової інформації, з метою приховування оподатковуваних доходів.

Реагуючи на постійно зростаючу проблему використання офшорних зон у процесі вчинення податкових злочинів, СКР та відділ податкових перевірок СВД у 1983 р. створили спільний інформаційно-розвідувальний проект під назвою “Податкові гавані – офшорні банки”. Основною метою цього заходу стало виявлення осіб, які використовували офшорні території у процесі реалізації протиправних схем ухилення від сплати федеральних податків.

Протягом 80-х років СКР істотно вдосконалила процедури одержання інформації про фінансові трансакції американських платників податків за кордоном. Окрім використання традиційних положень податкових угод, укладених між США та багатьма іншими країнами, СКР у цей період почала активно застосовувати більш ефективні угоди про взаємну правову допомо-

гу (Mutual Legal Assistance Treaties). Використання правових механізмів, закріплених у цих угодах, дозволило СКР більш ефективно та оперативно одержувати свідчення та інші процесуальні матеріали від правоохоронних органів та судових установ країн-партнерів.

90-ті роки. На початку 90-х років СКР суттєво змінила підходи до порушення кримінальних податкових справ. Відтепер пріоритетним напрямом діяльності цього підрозділу визнавалось розслідування масштабних схем податкового шахрайства, що охоплювали значні за обсягом фінансові трансакції та, відповідно, спричиняли істотну матеріальну шкоду державі у вигляді несплачених податків. Оскільки рівень підготовки та якість проведених розслідувань спеціальними агентами СКР значно підвищились, інші правоохоронні органи були постійно зацікавлені в їх залученні до розслідування різних категорій кримінальних справ з економічним підґрунтям. Це змусило керівництво СКР більш вибірково ставитись до розподілу наявних ресурсів з метою збереження пріоритетної лінії діяльності – розслідування злочинів проти системи федерального оподаткування. Так, СКР взяла активну участь у кримінальному переслідуванні Джона Готті – відомого у США боса мафіозного клану Гамбіно. Готті був засуджений до довічного позбавлення волі за вчинення або змову у вчиненні багатьох злочинів, у тому числі за легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом, і за змову з метою втручання у діючий порядок податкового адміністрування [6].

90-і роки характеризувались стрімким інформаційно-технічним прогресом у всіх сферах суспільного життя, у тому числі у сфері протиправної діяльності. Для того, щоб ефективно протидіяти новим “комп’ютерним” проявам податкового шахрайства, спеціалісти СКР запроваджували у практику своєї діяльності новітні моделі комп’ютерних баз даних та сучасні інтернет-технології. Цей період діяльності СКР також характеризувався серією успішних кримінальних переслідувань осіб, які за своїм професійним призначенням повинні були стояти на охороні податкового правопорядку – юристів.

Так, В. Хаббелл, колишній помічник Генерального Прокурора США і близький друг Президента Клінтона, у грудні 1994 р. визнав свою вину в ухиленні від сплати федеральних податків. Протягом 1989 – 1992 рр. Хаббелл, працюючи в юридичній фірмі в м. Літл Рок, штат Арканзас, систематично завищував власні видатки, видаючи їх не за особисті, а за пов’язані з професійною діяльністю (що можуть відраховуватись із суми одержаного доходу). Як результат, загальна сума податкового ухилення склала близько 394 тис. дол. [7].

В. Кемпбелл, колишній мер м. Атланта, штат Джорджія, і колишній федеральний прокурор, був засуджений за § 7206 (1) ПК – за подання завідомо неправдивої податкової звітності. Слідство встановило, що В.Кемпбелл не задекларував суми хабарів, одержані ним під час перебування на посаді мера Атланти. Кемпбелла було засуджено до 30 місяців позбавлення волі та штрафу у розмірі 6 тис. дол. [8].

Хоча сучасну систему оподаткування США характеризують як систему добровільного виконання платниками своїх фіскальних обов’язків, чимало фахівців вважають, що примусову складову у цій сфері суспільних відносин треба значно посилити. Рівень додержання законності у процесі сплати податків сьогодні істотно знижується і коштує державній скарбниці близько 100 млрд. доларів несплачених податків щороку [9]. Інша нагальна проблема – переміщення провідними американськими компаніями фінансових активів в офшорні зони у період фінансової кризи. За підрахунками експертів, 83 із 100 найбільших корпорацій США частково здійснюють ділові операції в офшорних зонах – переважно на Кайманових, Бермудських і Британських Віргінських Островах. Таким чином, великий бізнес, який наразі одержує багатомільярдну фінансову допомогу від уряду за рахунок американських платників податків, фактично залишає частину доходу, що за інших обставин підлягав би оподаткуванню в США, в зонах із пільговим режимом оподаткування [10]. Можна лише уявити міру справедливого обурення цим фактом з боку як пересічних платників податків, так і податківців.

Покращення фіскальної ситуації у США на сьогодні пов’язується не стільки із вдосконаленням нормативної бази (вона і так є достатньо розвиненою), скільки із збільшенням державного фінансування СВД (та СКР зокрема) і зростанням кількості компетентних фахівців. Вважається, що це дозволить поліпшити реагування на прояви податкової злочинності, підвищити якість здійснення процесуальних дій і водночас скоротити строки розслідування кримінальних справ цієї категорії.

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що існуюча на сьогодні організаційно-правова модель охорони системи федерального оподаткування в США, будучи результатом більше як столітньої еволюції, є довершеною, ефективною і водночас такою, що

перебуває у стані постійного вдосконалення для забезпечення відповідності неминучим змінам у суспільних відносинах у сфері оподаткування. Проаналізований американський досвід схиляє до думки про те, що ефективна модель кримінально-правової охорони системи оподаткування будь-якої держави має передбачати створення і функціонування високопрофесійного, незалежного і вузькоспеціалізованого правоохоронного відомства або підрозділу податкової служби з питань забезпечення законності у сфері оподаткування. На нашу думку, це може слугувати аргументом на користь збереження в Україні такого спеціалізованого правоохоронного органу, як податкова міліція.

Існуюча в США вже протягом багатьох десятиліть практика притягнення до кримінальної відповідальності за вчинення податкових злочинів осіб, винних у скоєнні злочинів іншої (неподаткової) спрямованості – передусім корупційних злочинів і злочинів, пов'язаних з обігом наркотиків та організованою злочинністю, навряд чи може бути оцінена однозначно. З одного боку, у такий спосіб досягається прагматична мета – усувається брак доказів. Поєднання зусиль декількох правоохоронних органів, звичайно, покращує ефективність кримінального переслідування і сприяє успішному розкриттю складних, добре прихованих злочинів. З іншого боку, витрачання й без того обмежених кадрових, матеріальних та інформаційних ресурсів правозастосовного підрозділу СВД призводить до суттєвого зниження кількості та якості розслідувань саме злочинних порушень податкового законодавства.

Посилання

1. McGowen D., O'Day D., North K. Criminal Tax Fraud. 2nd ed. Vol. 1. – Charlottesville: The Michie Company, 1994. – P. 2 – 3.
2. Capone v. United States, 51 F.2d 609 (7th Cir. 1931).
3. United States v. Costello, 221 F.2d 668 (2d Cir. 1955), *aff'd*, 350 U.S. 359 (1956).
4. Comisky I., Feld L., Harris S. Tax Fraud and Evasion. – Research Institute of America, 2003. – P. 4.
5. Thomas, The Man to See: Edward Bennett Williams, Ultimate Insider; Legendary Trial Lawyer 129, 135 – 137 (1991); Goldfine v. United States, 300 F.2d 260, 262 (1st Cir. 1962); Goldfine v. United States, 268 F.2d 941 (1st Cir. 1959), *cert. denied*, 363 US 842 (1960); United States v. Goldfine, 169 F. Supp. 93 (D. Mass. 1958).
6. United States v. Locascio, 6 F.3d 924 (2d Cir. 1993).
7. NY Times, June 29, 1995, at B6.
8. United States v. Campbell, 491 F.3d 1306, 1309 – 1310 (11th Cir. 2007).
9. Murray, Cheating Uncle Sam // Wall Street Journal. – 1984. – April 10. – P. 1.
10. Carol D. Leonnig. Bailed-Out Firms Have Tax Havens, GAO Finds // The Washington Post. – 2009. – January 17. – P. D1 – D2.

**ФРАГМЕНТИ
МОНОГРАФІЧНИХ
РОБІТ
І ПІДРУЧНИКІВ**

Фрагменти монографічних робіт і підручників

Об'єктивна сторона складу злочину*

§ 1. Поняття та значення об'єктивної сторони складу злочину

Об'єктивна сторона складу злочину – це сукупність передбачених законом про кримінальну відповідальність ознак, які характеризують зовнішній прояв суспільно небезпечного діяння, що посягає на об'єкт кримінально-правової охорони, а також об'єктивні умови цього посягання.

Об'єктивна сторона визначає: а) у чому полягає злочин; б) яким чином він скоюється та які наслідки він спричиняє; в) за яких умов місця, часу, обстановки тощо він протікає; г) за допомогою яких засобів і знарядь він вчинюється. На практиці при розслідуванні і судовому розгляді кримінальної справи в першу чергу, як правило, встановлюється саме об'єктивна (зовнішня, найбільш інформативна) сторона злочину, на підставі чого надалі з'ясовується зміст інших ознак складу злочину.

Законодавець також віддає перевагу об'єктивній стороні як носію наочної і більш-менш однозначно фіксованої інформації про злочин. За загальним правилом, ознаки саме цього елемента складу злочину зазначаються в диспозиціях норм Особливої частини КК найбільш повно. Наприклад, зґвалтування з об'єктивної сторони полягає у статевих зносинах із застосуванням фізичного насильства, погрози його застосування або з використанням безпорадного стану потерпілої особи (ст. 152 КК), шахрайство – у заволодінні чужим майном або придбанні права на майно шляхом обману чи зловживання довірою (ст. 190 КК), а державна зрада – у переході на бік ворога в умовах воєнного стану або в період збройного конфлікту, шпигунстві або наданні іноземній державі, іноземній організації або їх представникам допомоги у проведенні підривної діяльності проти України (ст. 111 КК).

Суть названих та інших злочинів передусім полягає в суспільно небезпечному діянні, яке є основою та обов'язковою ознакою об'єктивної сторони. Слід мати на увазі, що кримінальна відповідальність настає лише за суспільно небезпечне діяння, а не за шкідливі думки, переконання, наміри або небезпечний стан особи.¹ Щоправда, чинному КК України відомі випадки кримінально караної погрози (зокрема, статті 129, 195, 258). Однак у таких випадках закон передбачає відповідальність не за небезпечні думки, а за закінчене суспільно небезпечне діяння, коли сам по собі факт виявленої зовні і доведеної до відома потерпілого погрози визнається-

* Глава з підручника: Кримінальне право України. Загальна частина: Підручник. 5-те вид., переробл. та допов. / За ред. М.І. Мельника, В.А. Клименка. – К.: Атіка, 2009. – С. 101 – 125. Глава написана у співавторстві з М.В. Володьком.

Окремі глави з підручників, які наводяться у цьому розділі книги, подані не у тому вигляді, який став результатом докладання редакторських зусиль (вочевидь, виправданих при опрацюванні текстів підручників як праць колективних), а в тому вигляді, в якому ці глави хотів би бачити їх автор.

¹ Закони, які роблять головним критерієм не дії як такі, а напрям думок діючої особи, – це ніщо інше, як позитивні санкції беззаконня. Лише остілки, оскільки я виявляю себе і вступаю у царину дійсності, я вступаю у сферу, підвладну законодавцю. Поза своїми діями я абсолютно не існую для закону, не є його об'єктом (Маркс К. Заметки о новейшей прусской цензурной инструкции // К. Маркс и Ф. Энгельс. Сочинения. Изд. второе. Т. 1. – М.: Гос. изд-во полит. лит., 1955. – С. 14).

ся посяганням на певні цінності, охоронювані КК, – життя особи, її власність, громадську безпеку тощо.

Об'єктивна сторона значною мірою визначає характер і ступінь суспільної небезпеки злочинного діяння, визначає характер і параметри шкоди, заподіяної об'єкту кримінально-правової охорони. У зв'язку з цим ознаки об'єктивної сторони беруться до уваги при вирішенні питань, пов'язаних із криміналізацією та пеналізацією вчинків людини. Так, при конструюванні кваліфікованих складів різних злочинів законодавець досить часто звертається до факультативних ознак об'єктивної сторони.

Значення об'єктивної сторони полягає і в тому, що вона у ряді випадків дає можливість відмежовувати один злочин від іншого. Річ у тім, що деякі злочини схожі між собою за об'єктом, суб'єктивною стороною, суб'єктом і відрізняються лише за об'єктивною стороною. Наприклад, об'єктивна сторона крадіжки полягає у таємному викраденні чужого майна (ст. 185 КК), а грабежу – у відкритому викраденні чужого майна (ст. 186 КК), тоді як об'єкт, суб'єкт і суб'єктивна сторона названих злочинів проти власності збігаються.

Ознаки об'єктивної сторони слугують розмежуванню не лише злочинних діянь між собою, а й злочинів, з одного боку, та інших правопорушень, з іншого. Наприклад, кримінально каране зловживання владою або службовим становищем (ч. 1 ст. 364 КК) відрізняється від відповідного дисциплінарного проступку службової особи за розміром шкоди, заподіяної правоохоронюваним інтересам. Якщо шкода, заподіяна незаконною порубкою дерев і чагарників, не визнана істотною, а сама незаконна порубка здійснювалась не у заповідниках, на територіях та об'єктах природно-заповідного фонду або в інших особливо охоронюваних лісах, вчинене розцінюється не як злочин (ст. 246 КК), а як відповідний адміністративний проступок (ст. ст. 65, 65-1, 66 КпАП).

Об'єктивну сторону необхідно розглядати у взаємозв'язку з іншими елементами складу злочину, у тому числі із суб'єктивною стороною, оскільки злочин завжди є свідомим актом волевиявлення суб'єкта злочину. При цьому наука кримінального права такі елементи складу злочину, як об'єктивна сторона і суб'єктивна сторона, з метою їх більш глибокого пізнання традиційно досліджує окремо.

Відображаючись у вчинках людини, психічні процеси водночас стають доступними для сприйняття. Об'єктивні ознаки суспільно небезпечного діяння, характер поведінки особи дозволяють судити і про суб'єктивні (внутрішні) характеристики злочину – про форму й вид вини, мотив і мету. Наприклад, при вчиненні крадіжки діяння суб'єкта полягає в таємному викраденні майна (об'єктивна сторона), а це свідчить про те, що суб'єкт усвідомлює суспільно небезпечний характер вчиненого, бажає обернути чуже майно на свою користь або користь інших осіб, тобто про наявність у його діях прямого умислу (суб'єктивна сторона). У цьому разі характер діяння впливає на форму й вид вини. Як бачимо, саме об'єктивна сторона є критерієм з'ясування (оцінки) суб'єктивної сторони вчиненого злочину.

З іншого боку, правильно вирішити питання про кримінальну відповідальність особи неможливо, якщо об'єктивну сторону злочину розглядати ізольовано від його суб'єктивної сторони. Наприклад, випадки так званого “тимчасового запозичення”, хоч і нагадують із зовнішнього боку привласнення майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем, не повинні розцінюватись як злочин, передбачений відповідною частиною ст. 191 КК, через відсутність умислу, спрямованого на повернення чужого майна на користь винного або користь інших осіб.

Структурно об'єктивну сторону складу злочину утворюють: а) суспільно небезпечне діяння (дія або бездіяльність); б) суспільно небезпечні наслідки; в) причинний зв'язок між суспільно небезпечним діянням і суспільно небезпечним наслідком (у злочинах із матеріальним складом); г) спосіб, місце, час, обстановка, ситуація, знаряддя й засоби вчинення злочину. При цьому об'єктивна сторона складу конкретного злочину включає в себе лише суворо визначені кримінальним законом ознаки.

За винятком суспільно небезпечного діяння, яке є обов'язковою ознакою будь-якого складу злочину, інші названі ознаки вважаються факультативними, оскільки їх включають в себе не всі склади конкретних злочинів. Однак якщо ознака, належна, за загальним правилом, до факультативних ознак, передбачена тією чи іншою нормою Особливої частини КК, вона стає обов'язковою ознакою об'єктивної сторони складу конкретного злочину і враховується при кваліфікації злочину.

Навіть у тому разі, коли певна ознака, яка характеризує зовнішню сторону вчиненого злочину, не є обов'язковою ознакою об'єктивної сторони складу конкретного злочину, вона

може мати кримінально-правове значення, а саме впливати на призначення покарання у порядку врахування обставин, які пом'якшують або обтяжують покарання (ст. ст. 66, 67 КК).

Отже, поділ ознак об'єктивної сторони на об'єктивні і факультативні, будучи можливим лише у межах загального поняття складу злочину, відображає різне кримінально-правове значення цих ознак та їх різну питому вагу при конструюванні законодавцем складів окремих злочинів. У складі конкретного злочину всі ознаки є обов'язковими.

Ознаки об'єктивної сторони складу злочину незалежно від того, є вони обов'язковими чи факультативними з кримінально-правової точки зору, мають важливе доказове значення, оскільки визнаються обставинами, що підлягають доказуванню у кожній кримінальній справі (ст. 64 КПК). Процесуальний закон також розглядає знаряддя вчинення злочину як речові докази (ст. ст. 78, 81 КПК).

Таким чином, кримінально-правове значення об'єктивної сторони полягає в тому, що вона необхідна для: а) встановлення наявності складу злочину (є елементом підстави кримінальної відповідальності); б) кваліфікації злочину за відповідною нормою Особливої частини КК, у тому числі для визначення моменту закінчення конкретного злочину та відмежування його від інших злочинів та правопорушень; в) призначення покарання; г) вирішення питань, пов'язаних із криміналізацією та пеналізацією діянь.

§ 2. Суспільно небезпечне діяння та його види

Поняття "суспільно небезпечне діяння", як це впливає з ч. 1 ст. 11 КК, охоплює дві форми злочинної поведінки особи – активну (дія) та пасивну (бездіяльність).²

Переважає більшість злочинів, передбачених Особливою частиною КК України, може бути вчинена лише шляхом дії. Це, наприклад, такі злочини, як державна зрада (ст. 111 КК), зґвалтування (ст. 152 КК), грабіж (ст. 186 КК), розбій (ст. 187 КК), контрабанда (ст. 201 КК), бандітизм (ст. 257 КК), незаконне заволодіння транспортним засобом (ст. 289 КК).

Значна кількість злочинів може вчинюватися шляхом як дії, так і бездіяльності. Це, зокрема, ухилення від повернення виручки в іноземній валюті (ст. 207 КК), порушення правил екологічної безпеки (ст. 236 КК), порушення ветеринарних правил (ст. 251 КК), порушення встановлених законодавством вимог пожежної безпеки (ст. 270 КК), порушення правил безпеки дорожнього руху або експлуатації транспорту особою, яка керує транспортним засобом (ст. 286 КК), службова недбалість (ст. 367 КК).

Існують також злочини, які можуть вчинюватися тільки шляхом бездіяльності. Це, наприклад, ненадання допомоги особі, яка перебуває у небезпечному для життя стані (ст. 136 КК), ненадання допомоги хворому медичним працівником (ст. 139 КК), невиплата заробітної плати, стипендії, пенсії чи інших установлених законом виплат (ст. 175 КК).

Вчинення злочину шляхом дії означає активну вольову поведінку особи, яка контролюється свідомістю того, хто вчиняє злочин. Поняттям дії у кримінально-правовому розумінні не охоплюються здійснювані мимоволі рефлекторні рухи людини.³ Наприклад, не може через відсутність суспільно небезпечного діяння як такого нести кримінальну відповідальність за заповдіння тілесного ушкодження особа, яка внаслідок раптового гальмування автобусу, що перевозить пасажирів, падає на іншу людину і калічить її.

Оскільки злочинне діяння (дія чи бездіяльність) є поведінкою свідомою, вольовою, то вчинення його неосудною особою виключає кримінальну відповідальність навіть тоді, коли цим діянням завдано істотної шкоди.⁴ Разом із тим переважна більшість вчених виключення кримінальної відповідальності у такій ситуації пояснює не лише дефектом суспільно небезпечного діяння, а й відсутністю суб'єкта злочину.

² Поряд з дією та бездіяльністю окремі дослідники виділяють таку самостійну форму суспільно небезпечного діяння, як порушення спеціальних правил (див.: Тер-Акопов А.А. Ответственность за нарушение специальных правил поведения. – М.: Юрид. лит., 1995. – С. 3 – 102).

³ Перевертаючись на інший бік уві сні, відсмикуючи руку від полум'я, чхаючи, сміючись, замружуючись від яскравого сонця, людина не діє. Вона діє лише тоді, коли утримується від сміху і чхання, не відсмикує руку від горячого предмету і намагається, не замружуючись, дивитись на сонце.

⁴ Щоб не робив шизофренік – зберігав зброю, знищував майно, наносив поранення, він не "діє" у кримінально-правовому розумінні (Трайнин А.Н. Избранные труды. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 83).

За своєю фізичною сутністю дії як різновид злочинної поведінки можуть бути різними. Як правило, це різноманітні рухи тіла людини, включаючи міміку і жести. Скажімо, погроза застосування фізичного насильства при з'являванні може виражатись у демонстрації зброї або предметів, що імітують зброю чи можуть бути використані для нанесення тілесних ушкоджень. Окремі злочини можуть вчинятись шляхом виголошування або написання слів, фраз, промов (наприклад, погроза вбивством, публічні заклики до вчинення терористичного акту, завідомо неправдиве показання, схилення неповнолітніх до вживання одурманюючих засобів, розголошення комерційної або банківської таємниці, пропаганда війни). Це дає змогу вести мову про дії як фізичні, так й інформаційні. У конкретній злочинній дії може переважати або матеріально-енергетична, або інформаційна засада.⁵ За допомогою слів можуть виконувати об'єктивну сторону такі співучасники злочину, як підмовник, організатор та інтелектуальний пособник.

Поняттям дії у кримінально-правовому розумінні охоплюється також свідоме використання тварин,⁶ технічних засобів, виробничих процесів, сил природи, інших людей, якщо останні не підлягають кримінальній відповідальності (так зване посереднє вчинення злочину), – за умови, що зазначене використання контролюється винним.

Розкриваючи соціальну характеристику злочинної дії, слід вказати на те, що така дія є суспільно небезпечною і протиправною, вона спричиняє шкоду об'єкту кримінально-правової охорони. Якщо дія особи не є суспільно небезпечною, діяння не може бути визнане злочинним (ч. 2 ст. 11 КК). Це положення закону повною мірою стосується і вчинення злочину шляхом бездіяльності.

Під **бездіяльністю** у кримінальному праві розуміється суспільно небезпечна вольова пасивна поведінка особи, що полягає у невиконанні належного – того обов'язку, який особа повинна була і могла виконати.

Йдеться не про моральний, а правовий обов'язок особи діяти певним чином у конкретній ситуації, який може випливати із: а) вимог чинного законодавства (наприклад, обов'язок свідка давати показання, обов'язок нести військову службу, обов'язок водія зупинити автомашину при червоному світлі світлофора, обов'язок батьків утримувати неповнолітніх дітей, обов'язок лікаря надавати медичну допомогу); б) законного наказу чи розпорядження (наприклад, військового начальника); в) професійних обов'язків (так, медичний працівник, винний у вчиненні злочину, передбаченого т. 140 КК, може порушити правила як нормативного, так і деонтологічного (професійного) характеру); г) договору (зокрема, це стосується осіб, яким доручено зберігання чи охорону чужого майна, та осіб, які на правових засадах здійснюють виховання малолітніх дітей або нагляд за ними, – нянь, гувернанток тощо); г) попередньої поведінки особи (наприклад, у ст. 135 КК говориться про завідомо залишення без допомоги особи, яка перебуває у небезпечному для життя стані і позбавлена можливості вжити заходів до самозбереження, вчинене тим, хто сам поставив потерпілого у такий стан).

Виходячи з того, що умовою настання кримінальної відповідальності за бездіяльність є попереднє покладення на особу спеціального обов'язку перешкоджати настанню суспільно небезпечних наслідків, виявляти активність, О.І. Бойко слушно зауважує, що дія під силу кожному, тоді як бездіяльність – доля обраних.⁷

Невиконання зазначених вище обов'язків за наявності реальної можливості їх виконати і у такий спосіб відвернути настання суспільно небезпечних наслідків тягне за собою кримінальну відповідальність у випадках, передбачених КК. У цьому сенсі бездіяльність, як і дія, є кримінально-протиправною поведінкою особи.

Реальна можливість виконати покладений на особу правовий обов'язок залежить як від об'єктивних, так і суб'єктивних чинників. У деяких випадках у КК встановлені спеціальні обмеження щодо поведінки особи, які повинні братись до уваги при вирішенні питання про кримінальну відповідальність особи за бездіяльність. Наприклад, капітан судна нестиме відповідальність

⁵ Взагалі злочинна дія може розглядатись як діяння, яке засноване на акті руху тіла людини і передає матерію, енергію чи інформацію від суб'єкта до об'єкта впливу (Полный курс уголовного права: В 5 т. / Под ред. докт. юрид. наук, проф. А.И. Коробеева. Т. I: Преступление и наказание. – СПб.: Изд-во Р. Асланова "Юридический центр Пресс", 2008. – С. 361).

⁶ Не виключається кримінальна відповідальність і за бездіяльність, яка полягає у відсутності належного контролю за тваринами (наприклад, за собаками бійцівських порід), невтручання в їх поведінку (див.: Головченко В., Потьомкін А. Закон і культура собаківництва // Юридичний вісник України. – 24 – 30 грудня 2005 р. – № 1; Китаева В. Животные как орудия преступления // Законность. – 2004. – № 11. – С. 47 – 49; Навроцкий В.О. Основы криминально-правовой квалификации: Навч. посібник – К.: Юрінком Інтер, 2006. – С. 590 – 591).

⁷ Бойко А.И. Преступное бездействие. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 91 – 92.

на підставі ст. 284 КК за ненадання допомоги іншому судну та особам, які на водному шляху зазнали лиха, лише у тому разі, коли він мав можливість надати таку допомогу без серйозної небезпеки для свого судна, його екіпажу і пасажирів. Відповідальність за ст. 139 КК виключається, якщо надати допомогу хворому медичному працівнику завадили різноманітні життєві обставини, позначені у цій нормі КК як поважні причини. Зроблені, зокрема, у ст. 139 і ст. 284 КК, а так само у ст. ст. 135, 136, 407 КК застереження видаються зайвими (надмірними), демонструють непослідовність законодавця, оскільки зрозуміло, що і в інших випадках кримінальна відповідальність за бездіяльність повинна наставати лише за наявності у особи реальної можливості діяти належним чином.

Звернення до чинного КК переконує в існуванні “змішаної бездіяльності” – бездіяльності, поєднаної з дією, яка однак самостійного кримінально-правового значення не має. Як приклад можна навести передбачене ст. 409 КК ухилення військовослужбовця від несення обов’язків військової служби шляхом самокалічення, симуляції хвороби, підроблення документів чи іншого обману. У даному разі злочин у формі бездіяльності, з огляду на законодавчу вказівку, вчинюється шляхом дії.

Особа не несе кримінальної відповідальності, якщо вона заподіяла шкоду правоохоронюваним інтересам під безпосереднім впливом фізичного примусу, внаслідок якого її воля була повністю подавлена, й особа не могла керувати своїми вчинками (ч. 1 ст. 40 КК). Фізичний примус полягає як у безпосередньому фізичному впливі на організм людини (включаючи застосування отруйних, сильнодіючих та інших речовин і засобів), так і в обмеженні свободи пересування у просторі без контакту з тілом людини. Наприклад, сторож не може нести кримінальну відповідальність за порушення обов’язків щодо охорони майна (ст. 197 КК), якщо при нападі на об’єкт, який він охороняє, його було зв’язано чи йому було спричинено тяжкі тілесні ушкодження і тим самим позбавлено реальної можливості виконувати свій обов’язок щодо охорони цього об’єкта. Особа, яка застосувала непереборний фізичний примус і фактично використала іншу людину як знаряддя вчинення злочину, за наявності підстав, має нести кримінальну відповідальність за посереднє вчинення злочину.

Психічний примус, тобто вплив на свідомість людини з метою спонукати (точніше змусити) її вчинити злочин за допомогою погроз (погрози вбивством, заподіянням тілесних ушкоджень, знищенням майна, погроза-шантаж тощо, у тому числі погрози, адресовані близьким), та фізичний примус, внаслідок якого особа зберігала можливість керувати своїми діями, викликають кримінальну відповідальність за заподіяння шкоди правоохоронюваним інтересам, лише якщо особа, яка зазнала такого впливу, перебувала у стані крайньої необхідності (ч. 2 ст. 40 КК). Наприклад, касир не повинен нести кримінальну відповідальність за те, що віддав гроші злочинцям, які погрожували йому вбивством. В інших ситуаціях фізичний і психічний примус як чинник, що повністю волю людини не паралізує і лише ускладнює вибір того чи іншого варіанту поведінки, враховується як обставина, що пом’якшує покарання (п. 6 ч. 1 ст. 66 КК).⁸

Кримінальна відповідальність не настає при непереборній силі, під якою розуміється дія стихійних сил природи, механізмів, людей, звірів та інших надзвичайних факторів (наприклад, техногенна катастрофа), через які особа позбавлена реальної можливості виконати покладений на неї правовий обов’язок. Непереборна сила повністю перешкоджає людині здійснити вчинок, який виражає її волю. Наприклад, призовник не підлягає кримінальній відповідальності за ухилення від призову на строкову військову службу внаслідок тяжкого захворювання, яке позбавило його можливості з’явитися на призовний пункт.

Злочинне діяння може бути разовим (одномоментним), неодноразовим, тривати певний проміжок часу (останнє характерне, наприклад, для передбаченого ст. 231 КК незаконного збирання з метою використання відомостей, що становлять комерційну або банківську таємницю). У зв’язку із складністю об’єктивної сторони у теорії кримінального права виокремлюють такі відмінні від множинності злочинів різновиди суспільно небезпечних діянь, як складені, три-

⁸ Способом психічного примусу до вчинення злочину може бути і гіпноз, який по-різному впливає на психіку людини залежно від техніки й інтенсивності гіпнотичного навіювання та індивідуальної сприйнятливості гіпнотизованого. Стан гіпнотичного трансу може бути як переборним, коли особа зберігає здатність певною мірою контролювати ситуацію і опиратись вимогам гіпнотизера, так і непереборним, таким, що повністю пригнічує волевиявлення людини і робить її сліпим знаряддям у руках гіпнотизера (див.: Турчина І. Гіпноз як спосіб примусу до скоєння злочину // Підприємство, господарство і право. – 2005. – № 12. – С. 155 – 159).

ваючі і продовжувані злочини. Вказані злочини як одиничні діяння кваліфікуються за однією нормою Особливої частини КК.

Складеними визнаються злочини, об'єктивна сторона яких складається з двох або більше дій, кожна з яких за умови окремого (ізолюваного) вчинення становила б собою самостійний злочин, який би кваліфікувався за окремою нормою КК. Однак законодавець, беручи до уваги типовість зв'язку (внутрішньої єдності) між діяннями, які утворюють складений злочин, об'єднує їх в одне ціле. Як приклад можна навести незаконне заволодіння транспортним засобом, поєднане з насильством, небезпечним для життя або здоров'я потерпілого (ч. 3 ст. 289 КК). Вчинення зазначених дій у різний час необхідно було б кваліфікувати за ч. 1 ст. 289 КК та як відповідний злочин проти здоров'я. Складеними є підстави вважати, зокрема, і такі злочини, як: грабіж, поєднаний з насильством, яке не є небезпечним для життя чи здоров'я потерпілого; розбій; втеча з місця позбавлення волі або з-під варти, поєднана із застосуванням насильства чи погрозою його застосування; перевищення влади або службових повноважень, якщо воно супроводжувалось насильством; хуліганство, поєднане з опором представникові влади або представникові громадськості, який виконує обов'язки з охорони громадського порядку; масові заворушення. Складені злочини, які завжди посягають на кілька об'єктів кримінально-правової охорони, можуть розцінюватись як випадки врахованої законодавцем сукупності злочинів.

Триваючі злочини характеризуються безперервним, постійним здійсненням протягом певного проміжку часу злочинного діяння. Початком триваючого злочину є дія чи бездіяльність, вчинивши яку особа виходить із кола законслухняних громадян і, так би мовити, починає перебувати у злочинному стані, причому це може тривати як завгодно довго (декілька годин, днів, місяців, років). Таким чином, триваючий злочин – це дія чи бездіяльність, поєднана із наступним безперервним (тривалим) невиконанням обов'язків, покладених на винного під загрозою кримінальної відповідальності. Для триваючих злочинів характерним є те, що тривале і постійне невиконання винним обов'язку, яке йде після вчинення первісного одноактного діяння, включається в об'єктивну сторону кримінально караного посягання, охоплюється складом конкретного злочину.⁹

Прикладами триваючих злочинів є незаконне носіння або зберігання вогнепальної зброї (ст. 263 КК), ухилення від сплати аліментів на утримання дітей (ст. 164 КК), захоплення заручників (ст. 147 КК), ухилення від призову на строкову військову службу (ст. 335 КК); дезертирство (ст. 408 КК).

Закінчується триваючий злочин або за волею винного (наприклад, явка з повинною), у поведінці якого, не дивлячись на це, вбачаються ознаки закінченого злочину, або через незалежні від винного обставини, включаючи події, які перетворюють поведінку винної особи у незлочинну (викрадення у особи зброї, що зберігалась незаконно; смерть дитини, від утримання якої у формі аліментів ухилявся винний, тощо).

Продовжуваний злочин складається із двох або більше тотожних діянь, об'єднаних єдиним злочинним наміром. Особливість продовжуваного злочину полягає в тому, що умисел винної особи реалізується не відразу, а поступово, шляхом вчинення кількох, розведених у часі тотожних діянь. Кожне із цих діянь не носить самостійного характеру, не отримує окрему кримінально-правову оцінку і є лише етапом (ланкою) одного продовжуваного злочину. При цьому вирішальну роль у забезпеченні органічного зв'язку, притаманного для вказаного різновиду одиничного злочину, відіграють єдиний умисел (у ч. 2 ст. 32 КК замість цього традиційного і, можливо, не зовсім вдалого поняття фігурує єдиний злочинний намір) і загальна мета – ознаки суб'єктивної сторони, які значною мірою носять оціночний характер і встановлюються

⁹ «В тих же випадках, коли тривала дія чи бездіяльність, яка йде за первісним актом злочину, виходить за межі складу, злочин не повинен визнаватись триваючим» (Ришелюк А. Проблематика триваючого злочину // Радянське право. – 1991. – № 5. – С. 33).

М.С.Таганцев визначав триваючий злочин як посягання на правову норму, яке, будучи вчиненням одного разу, безперервно повторюється до настання якої-небудь протилежної події (протизаконне позбавлення волі, присвоєння не належного винному звання або чину тощо). Зазначалось, що для визнання злочинного діяння триваючим необхідно, щоб безперервно поновлювалась та складова частина діяння, в якій закон вбачає його злочинну сутність (Таганцев Н.С. Русское уголовное право. Лекции. Часть Общая. В 2 т. Т. 2. – М.: Наука, 1994. – С. 281). На цій підставі у дореволюційній доктрині не розглядались як триваючі злочини, зокрема, викрадення чужого майна, скільки б часу викрадене не перебувало у винного, а також втеча з-під варти, оскільки кримінально караним визнавалось не перебування арештанта в якості втікача, а сам факт втечі з-під варти.

правоохоронними органами з урахуванням всіх фактичних обставин конкретної кримінальної справи.¹⁰

При вчиненні продовжуваного злочину суб'єкт посягає на один і той саме об'єкт, діяння вчинюється одним і тим же способом,¹¹ всі дії суб'єкта злочину об'єднані єдиним умислом і спрямовані на досягнення загальної мети. Остання передбачає знання суб'єктом кінцевого результату і прагнення досягнути його шляхом вчинення кількох діянь.

У судовій практиці визнається, що вигляду продовжуваного злочину можуть набувати, зокрема, корисливе заволодіння чужим майном,¹² одержання хабара,¹³ ухилення від сплати податків і зборів,¹⁴ з'валтування.¹⁵

§ 3. Суспільно небезпечні наслідки

Будь-який злочин спричиняє негативні зміни у реальній дійсності, тягне за собою суспільно небезпечні наслідки, які полягають у заподіянні шкоди об'єкту кримінально-правової охорони. Безнаслідкових злочинів не буває; якби те чи інше діяння не спричиняло суспільно небезпечних наслідків, його не потрібно було б криміналізувати.

За своїм змістом заподіювана злочином шкода може бути, зокрема: а) фізичною (наприклад, при вбивстві, тілесному ушкодженні); б) майновою (зокрема, при грабежі, знищенні або пошкодженні майна, ухиленні від сплати податків і зборів); в) моральною (скажімо, при незаконному позбавленні волі або викраденні людини, нарузі над могилою); г) політичною (наприклад, при посяганні на територіальну цілісність і недоторканність України, при посяганні на державного чи громадського діяча); ґ) організаційною (її спричиняють, зокрема, злочини у сфері службової діяльності); д) екологічною (характерна передусім для злочинів проти довкілля).

Різноманітна шкода, заподіяна об'єкту кримінально-правової охорони суспільно небезпечним діянням незалежно від охоплення її законодавчим описом складу конкретного злочину, вважається суспільно небезпечними наслідками у широкому розумінні цього поняття (суспільно небезпечні наслідки взагалі).

Треба враховувати, що суспільно небезпечні наслідки можуть бути заподіяні злочинним діянням безпосередньо предмету злочину або потерпілому. Наприклад, при вирішенні питання про те, чи є істотною шкода як обов'язкова ознака об'єктивної сторони злочинного порушення правил полювання (ст. 248 КК), треба враховувати у тому числі кількість, вартість та екологічну цінність здобути або знищених звірів і птахів.

Шкідливі наслідки настають як від злочинів, що вчиняються шляхом дій, так і від злочинів, які з об'єктивної сторони характеризуються бездіяльністю (наприклад, залишення людини в небезпеці утворює склад злочину, передбаченого ч. 3 ст. 135 КК, за умови настання в результаті такої бездіяльності смерті потерпілого або інших тяжких наслідків). Більш детально про це йдеться у наступному параграфі.

Слід мати на увазі, що не будь-яка заподіювана злочином шкода вважається суспільно небезпечними наслідками у вузькому розумінні цього поняття. Особливість наслідків, які виконують роль ознаки складу злочину, полягає у тому, що ці наслідки піддаються більш-менш точному встановленню у порядку, закріпленому у КПК. Так, тяжкість заподіяних особі тілесних

¹⁰ Встановлення і доказування змісту суб'єктивної сторони продовжуваного злочину є не тільки матеріально-правовою, скільки процесуальною проблемою (Звечаровский И. Момент окончания преступлений, связанных с уклонением от уплаты обязательных платежей // Российская юстиция. – 1999. – № 9. – С. 42).

¹¹ В.М. Кудрявцев важливою ознакою продовжуваного злочину називає однаковість або схожість способів вчинення злочинних актів (Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – М.: Юрист, 1999. – С. 264), а С.Д. Шапченко підкреслює, що діяння – елементи продовжуваного злочину (компоненти єдиної діяльності особи) у кримінально-правовому плані охоплюються одним і тим же юридичним складом злочину (Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 72).

¹² П. 6 постанови ПВСУ від 25 вересня 1981 р. № 7 "Про практику застосування судами України законодавства у справах про розкрадання державного та колективного майна", п. 23 постанови ПВСУ від 25 грудня 1992 р. № 12 "Про судову практику в справах про корисливі злочини проти приватної власності".

¹³ П. 14, п. 15 постанови ПВСУ від 26 квітня 2002 р. № 3 "Про судову практику у справах про хабарництво".

¹⁴ П. 12 постанови ПВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів".

¹⁵ П. 7 постанови ПВСУ від 30 травня 2008 р. № 5 "Про судову практику у справах про злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи".

ушкоджень визначається на підставі висновку судово-медичної експертизи. Можливість вимірювання (конкретизації) такого різновиду фізичної шкоди покладена в основу диференціації кримінальної відповідальності за тілесні ушкодження залежно від їх тяжкості. Водночас проблематично з'ясувати обсяг організаційної і моральної шкоди, заподіяної правомірному функціонуванню управлінської сфери фактом одержання хабара. Різниця у характері шкоди, спричинюваної об'єктам кримінально-правової охорони, враховується законодавцем (поряд з іншими чинниками) при конструюванні складів злочинів.

Залежно від того, обов'язковими чи необов'язковими ознаками об'єктивної сторони є суспільно небезпечні наслідки, тобто залежно від конструкції складу злочину, всі злочини поділяються на злочини з формальним складом і злочини з матеріальним складом.

Злочини з формальним складом – це злочини, для визнання яких закінченими достатньо самого факту скоєння суспільно небезпечного діяння. У таких злочинах наслідки не включені в об'єктивну сторону. Злочини з формальним складом фактично можуть заподіювати суспільно небезпечні наслідки (наприклад, при вчиненні хуліганських дій може знищуватись майно чи заподіюватися тілесне ушкодження), але ці наслідки перебувають поза межами об'єктивної сторони складу злочину, є факультативними і на кваліфікацію не впливають. У таких випадках наслідки можуть враховуватись судом при призначенні покарання як обтяжуюча обставина або ж (за наявності до цього підстав) отримувати самостійну кримінально-правову оцінку за іншими нормами Особливої частини КК.

До злочинів із формальним складом можуть бути віднесені, наприклад, державна зрада (ст. 111 КК), підміна чужої дитини (ст. 148 КК), незаконне поводження зі зброєю, бойовими припасами або вибуховими речовинами (ст. 263 КК), незаконне ввезення на територію України відходів і вторинної сировини (ст. 268 КК), ввезення, виготовлення або розповсюдження товарів, що пропагують культ насильства й жорстокості (ст. 300 КК), незаконна видача рецепта на право придбання наркотичних засобів або психотропних речовин (ст. 319 КК), підроблення документів, печаток, штампів та бланків, їх збут, використання підроблених документів (ст. 358 КК), давання хабара (ст. 369 КК).

При конструюванні злочинів із формальним складом враховуються: а) особливості суспільної небезпеки і характер самого злочинного діяння (наприклад, розбій і вимагання, з огляду на їх підвищену суспільну небезпеку, не належать до злочинів із матеріальним складом при тому, що наслідки, спричинювані цими злочинами проти власності, піддаються більш-менш точному встановленню); б) та обставина, що конкретно визначити, підрахувати шкідливі наслідки діяння у багатьох випадках неможливо чи вкрай складно (береться до уваги процесуальна здійсненість кримінального переслідування як один з принципів криміналізації).

У злочинах із матеріальним складом суспільно небезпечні наслідки, навпаки, передбачені як обов'язкова ознака об'єктивної сторони складу злочину (основного або кваліфікованого). Такі наслідки зафіксовані у диспозиції норми Особливої частини КК і становлять собою заподіяну об'єкту кримінально-правової охорони шкоду, визначену у кількісному та (або) якісному відношенні.

Злочин із матеріальним складом визнається закінченим з того моменту, коли фактично настали суспільно небезпечні наслідки, передбачені нормою Особливої частини КК як обов'язкова ознака об'єктивної сторони складу злочину. Наприклад, вбивство є закінченим з моменту настання біологічної смерті іншої людини, а крадіжка, грабіж і шахрайство – з моменту, коли винний вилучив майно і дістав реальну можливість розпоряджатись чи користуватись цим майном (при цьому зазначену можливість не слід ототожнювати з її фактичною реалізацією). Якщо у нормі КК міститься альтернативна вказівка на кілька суспільно небезпечних наслідків, злочин визнається закінченим з моменту настання принаймні одного з таких наслідків. Наприклад, знищення або пошкодження лісових масивів, передбачене ч. 2 ст. 245 КК, буде закінченим з моменту спричинення загибелі людей, масової загибелі тварин або інших тяжких наслідків.

Якщо передбачений у законі наслідок не настав, злочин із матеріальним складом вважається незакінченим, і кваліфікація вчиненого повинна здійснюватись із посиланням на відповідну частину ст. 15 КК (наприклад, закінчений замах на вбивство). Не виключається ще один варіант кримінально-правової оцінки скоєного, а саме констатація відсутності як такого складу злочину. Наприклад, якщо порушення правил безпеки дорожнього руху або експлуатації транспорту особою, яка керує транспортним засобом, не потягло за собою наслідків щонайменше у вигляді заподіяння потерпілому середньої тяжкості тілесного ушкодження, у вчиненому не вбачається ознак складу злочину, передбаченого ст. 286 КК.

У кримінальному законі суспільно небезпечні наслідки як обов'язкова ознака об'єктивної сторони складу конкретного злочину позначаються по-різному:

а) зустрічаються диспозиції норм КК, в яких суспільно небезпечне діяння та його наслідок описуються одним і тим же поняттям. Наприклад, у ст. 194 і ст. 196 КК йдеться про знищення або пошкодження майна; вбивство з об'єктивної сторони – це згідно з ч. 1 ст. 115 КК протиправне заподіяння смерті іншій людині; у ст. 241 КК, яка визнає злочином проти довкілля забруднення атмосферного повітря, терміни “забруднення” та “інша зміна природних властивостей” одночасно позначають і діяння, і суспільно небезпечні наслідки;

б) іноді у тексті КК використовується термінологія, яка вживається у техніці, медицині, інших сферах життєдіяльності людини (скажімо, у ч. 2 ст. 134 КК фігурує такий наслідок незаконного проведення абортів, як безплідність, а в ч. 2 ст. 277 КК – такий наслідок пошкодження шляхів сполучення і транспортних засобів, як аварія поїзда або судна);

в) не рідкість використання у кримінальному законі оціночних понять (наприклад, у ч. 4 ст. 152 КК вказується на особливо тяжкі наслідки зґвалтування), які водночас можуть вживатись у нормі КК поряд (альтернативно) із формально-визначеними поняттями і тим самим фактично прирівнюватись до останніх за тяжкістю наслідків (типовий приклад – позначення у ст. 264 КК наслідків недбалого зберігання зброї або бойових припасів як загибелі людей або інших тяжких наслідків);

г) труднощі встановлення оціночних ознак складів злочинів, у тому числі суспільно небезпечних наслідків, спонукають законодавця здійснювати їх тлумачення (так, внаслідок існування приміток 3 і 4 до ст. 364 КК істотна шкода і тяжкі наслідки як наслідки злочинів у сфері службової діяльності, передбачених статтями 364-367 КК, частково втратили свій оціночний характер і перетворились у формально-визначені поняття);

ґ) своєрідним суспільно небезпечним наслідком злочину є підстави вважати саму по собі реальну можливість настання тяжких наслідків,¹⁶ яка передбачена у деяких нормах чинного КК України як ознака закінченого складу злочину (наприклад, ст. 239, ст. ст. 272-277, 326, 327 КК). Йдеться про так звані делікти поставлення у небезпеку (делікти створення небезпеки), які спричиняють об'єкту кримінально-правової охорони принаймні організаційну шкоду. Законодавець у таких випадках не обмежився вказівкою на порушення спеціальних правил, вочевидь, із тим, щоб уникнути формального підходу при кримінально-правовій оцінці вказаних порушень без урахування ступеню небезпеки, створеної ними для охоронюваних законом цінностей.

Якщо норма Особливої частини КК вказує на тяжкі наслідки як на ознаку складу конкретного злочину, то повторно враховувати ці наслідки при призначенні покарання у порядку звернення до п. 5 ч. 1 ст. 67 КК не можна. На неприпустимості повторного врахування ознак складів злочинів, які впливають на кваліфікацію, ще й при призначенні покарання у формі застосування конкретних пунктів ч. 1 ст. 66 і ч. 1 ст. 67 КК наголошує і Пленум Верховного Суду України.¹⁷ Разом із тим залежно від характеру і розміру заподіяних суспільно небезпечних наслідків (навіть якщо вони як обов'язкова ознака складу злочину вплинули на кваліфікацію скоєного злочину) не виключається їх врахування і при призначенні покарання як показника ступеню тяжкості вчиненого злочину (ст. 65 КК). Наприклад, тяжкі наслідки як ознака об'єктивної сторони службової недбалості, передбаченої ч. 2 ст. 367 КК, можуть полягати у матеріальних збитках, які у 250 і більше разів перевищують неоподатковуваний мінімум доходів громадян, а можуть – у смерті кількох людей. Зрозуміло, що різна суспільна небезпека вчиненого має знайти відображення у призначеному винному покаранні при тому, що кваліфікація скоєного у першому і другому випадках буде однаковою.

§ 4. Причинний зв'язок між діянням і суспільно небезпечними наслідками

¹⁶ Услід за А.А. Піонтковським Є.В. Фесенко розрізняє дві ситуації. Якщо, крім злочинного діяння, в законі безпосередньо передбачено небезпеку заподіяння шкоди тим чи іншим благам, йдеться про своєрідний наслідок цього діяння. Якщо ж загроза спричинення шкоди цінностям, які утворюють об'єкт злочину, була потенційною, однак у законі її не зазначено, вона є властивістю діяння і не може бути віднесена до злочинних наслідків як ознаки об'єктивної сторони (Фесенко Є.В. Злочини проти здоров'я населення та системи заходів з його охорони. Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 121 – 122).

¹⁷ П. 4 постанови ПВСУ від 24 жовтня 2003 р. № 7 “Про практику призначення судами кримінального покарання”.

Причинний зв'язок між діянням і суспільно небезпечними наслідками – обов'язкова ознака об'єктивної сторони у злочинах із матеріальним складом. Якщо відсутній такий зв'язок, кримінальна відповідальність за настання суспільно небезпечних наслідків виключається. У КК України відсутнє нормативне визначення поняття причинного зв'язку. У зв'язку з цим вирішення цього питання віддається на розсуд суду при розгляді конкретних кримінальних справ, а в теоретичному аспекті розробляється наукою кримінального права. Остання розглядає причинний зв'язок між суспільно небезпечним діянням і суспільно небезпечним наслідком з позиції філософії. Причина у філософії – це різновид детермінації, таке явище, яке закономірно (генетично), із внутрішньою необхідністю породжує (викликає до життя) інше явище – наслідок. Причина – це об'єктивний зв'язок між фактом матеріального світу й наслідком від цього факту. Існуючи об'єктивно, поза нашою свідомістю, причинний зв'язок може бути пізнаний людиною. Причинний зв'язок, який належить об'єктивному світу, не може бути ототожнений із судженням про нього навіть дуже проникливого спостерігача.

Разом із тим ще М.С. Таганцев стверджував, що кримінальне право має справу не з філософським (абстрактним), а практичним розумінням причинності, що ґрунтується на житейських уявленнях. Сам науковець при вирішенні питань причинного зв'язку закликав розрізняти привід і причину, не давши, щоправда, чіткої відповіді на те, як можна визначити переважність або незначність первісного вчинку людини порівняно із привхідними силами, які втручаються у розвиток подій і сприяють настанню результату.

Теорією кримінального права були розроблені такі основні концепції причинного зв'язку: еквівалентності; нерівноцінних умов; найближчої причини; адекватної причинності; необхідного спричинення; реальної можливості. Оригінальне висловлювання А.А.Піонтковського про те, що з приводу причинного зв'язку у правовій науці існує цілий “парламент думок”, зберігає свою актуальність для сучасної кримінально-правової доктрини і не лише України.¹⁸

Насамперед звернемо увагу на те, що причинний зв'язок – це процес, що протікає в часі. Суспільно небезпечна поведінка особи може бути визнана причиною суспільно небезпечного наслідку лише у разі, якщо вона у часі передувала його настанню: спочатку має бути вчинене діяння, а згодом – настати наслідок. Важливо однак, щоб діяння породжувало наслідок, адже зовнішня послідовність подій не завжди свідчить про наявність причинного зв'язку. Проліструємо логічну помилку “після того – отже, внаслідок того” на прикладі.

Пішохід, який переходив вулицю, раптово впав, потім його переїхала автомашина. Було доведено, що пішохід перед машиною з'явився і впав несподівано; водій, який перевищив встановлену швидкість, хоч й застосував термінове гальмування, наїзду на потерпілого уникнути не зміг. Судово-медична експертиза встановила, що смерть пішохода настала від інфаркту міокарда ще до наїзду на нього автомобілем. Отже, причинного зв'язку між протиправною поведінкою водія і смертю пішохода немає.

У кримінально-правовому розумінні причинний зв'язок означає, що суспільно небезпечний наслідок був породжений певним злочинним діянням, а не поведінкою третіх осіб (у тому числі потерпілого) чи будь-яких інших зовнішніх сил (втручання сил природи, технічних процесів тощо). Інакше кажучи, якби не було діяння, суспільно небезпечний наслідок не настав би. Тобто теорія еквівалентності (або рівноцінних умов), піддана загалом справедливій критиці за надмірне розширення меж кримінальної відповідальності,¹⁹ має і раціональне зерно – метод уявного виключення.

Треба розрізняти причину та умови. Останні, на відміну від причини, хоч і відіграють певну роль у розвитку причинного зв'язку (можуть його пришвидшувати або, навпаки, гальмува-

¹⁸ Розгорнутий і змістовний аналіз наукових праць, оприлюднених в Україні та Росії протягом 1998 – 2007 р. р. і присвячених дослідженню проблеми причинного зв'язку у кримінальному праві, належить перу А.А.Музики і С.Р.Багірова (Музика А.А., Багіров С.Р. Причинний зв'язок у кримінальному праві: сучасний стан проблеми // Альманах кримінального права: збірник статей. Вип. 1 / Відп. ред. П.П. Андрушко, П.С. Берзін. – К.: Правова єдність, 2009. – С. 324 – 367).

¹⁹ Дореволюційний криміналіст М.Д. Сергієвський з приводу теорії еквівалентності іронізував: “Причиною смерти лица, ... умершего от простуды, будет и портной, сшивший ему холодное платье, слуга, ошибочно уверявший его, что погода теплая, и извозчик, который слишком тихо вез его по улицам в морозный день, и, наконец, он сам, надевший холодное платье в большой мороз” (див.: Побегайло Э.Ф. Отзыв на диссертацию Малинина В.Б. “Причинная связь в уголовном праве: вопросы теории и практики”, представленную на соискание ученой степени доктора юридических наук // Уголовное право. – 2000. – № 1. – С. 118).

ти), самі по собі не спроможні у конкретній обстановці породжувати ті чи інші наслідки. Натомість причина слугує вирішальним і визначальним фактором настання наслідків.

У різних злочинах розвиток причинового зв'язку відбувається по-різному. Так, у вбивствах причиновий зв'язок, як правило, є коротким і безпосереднім.

Можна виділити опосередкований причиновий зв'язок, коли у заподіяння злочинного результату втручається поведінка третіх осіб або зовнішніх сил. Наприклад, порушення обов'язків щодо охорони чужого майна створює необхідне підґрунтя для настання тяжких наслідків (ст. 197 КК), які фактично викликаються (зумовлюються) або поведінкою осіб, які вчиняють злочинне посягання на майно (наприклад, викрадають його), або дією стихійних сил природи.

Багатоступінчастий розвиток причинового зв'язку характерний і для злочинів, передбачених, зокрема, ст. ст. 264, 287, 320 КК. Причиновий зв'язок як ознака об'єктивної сторони складів злочинів проти безпеки виробництва, також будучи, за загальним правилом, не прямим, а опосередкованим, може ускладнюватись не лише необережною поведінкою потерпілого, а й іншими чинниками (винна діяльність декількох суб'єктів, властивості експлуатованої техніки, складність технологічних процесів тощо).

В юридичній літературі виділяють такі особливості причинового зв'язку у необережних злочинах: а) як правило, множинність взаємодіючих факторів, наявність цілих причинових комплексів; б) неоднакова роль порушення правил безпеки у злочині; в) нерідко опосередкований характер причинового зв'язку; г) як правило, випадковість настання суспільно небезпечних наслідків; ґ) нерідко їх неадекватність характеру допущених порушень спеціальних правил безпеки.²⁰

До орієнтованих на юристів критеріїв встановлення причинового зв'язку у необережних злочинах можуть бути віднесені такі моменти: а) чи було діяння особи у вигляді порушення правила безпеки необхідною умовою створення аварійної ситуації; б) чи належать шкідливі наслідки, що настали в об'єкті кримінально-правової охорони, до тієї категорії наслідків, на запобігання яких розраховане відповідне правило безпеки, порушене суб'єктом; в) чи відповідає об'єктивний механізм заподіяння шкоди тій послідовності настання наслідків, на запобігання яких розраховане відповідне правило безпеки.²¹

На практиці однією з найбільш проблемних щодо встановлення причинового зв'язку є ситуація спільного заподіяння наслідку необережною поведінкою кількох осіб, коли необхідно враховувати ступінь участі кожного із суб'єктів у заподіянні єдиного злочинного результату. У цьому контексті доречно навести роз'яснення, яке міститься у п. 7 постанови ПВСУ від 23 грудня 2005 р. № 14 "Про практику застосування судами України законодавства у справах про деякі злочини проти безпеки дорожнього руху та експлуатації транспорту, а також про адміністративні правопорушення на транспорті": "У випадках, коли передбачені ст. 286 КК суспільно небезпечні наслідки настали через порушення правил безпеки дорожнього руху та експлуатації транспорту двома або більше водіями транспортних засобів, суди повинні з'ясовувати характер порушень, які допустив кожен із них, а також чи не було причиною порушення зазначених правил одним водієм їх недодержання іншим і чи мав перший можливість уникнути дорожньо-транспортної події та її наслідків". Ще однією особливістю причинового зв'язку у злочинах проти безпеки руху або експлуатації транспорту є розповсюджена ускладненість цього зв'язку поведінкою самого потерпілого. Якщо така поведінка була неправомірною, вона пом'якшує кримінальну відповідальність суб'єкта злочину.

У кримінально-правовій доктрині дискусійним є питання про можливість причинового зв'язку між бездіяльністю і суспільно небезпечними наслідками. Наприклад, М.Д. Шаргородський писав, що бездіяльність не спроможна викликати негативні зміни в оточуючій дійсності, породити результат. При бездіяльності має місце не спричинення, а неперешкодження настанню результату, викликаного іншими причинами.²² Подібним чином розмірковує В.Б. Малінін, на думку якого при бездіяльності причиновий зв'язок відсутній; кримінальна відповідальність настає за бездіяльність, за саме по собі невиконання обов'язку, але не за спричинення.²³ Од-

²⁰ Полный курс уголовного права: В 5 т. / Под ред. докт. юрид. наук, проф. А.И. Коробеева. Т. I: Преступление и наказание. – СПб.: Изд-во Р. Асланова "Юридический центр Пресс", 2008. – С. 383.

²¹ Багіров С.Р. Причинний зв'язок у злочинах, що вчиняються через необережність: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 15.

²² Шаргородский М. Вопросы Общей части уголовного права (законодательство и судебная практика). – Л.: Изд-во Ленинград ун-та, 1955. – С. 43 – 55.

²³ Малинин В.Б. Причинная связь в уголовном праве. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2000. – С. 211 – 219.

нак більшість науковців такий причиновий зв'язок визнає. Так само вирішується ця проблема і вітчизняним законодавцем.

До злочинів, які вчиняються шляхом бездіяльності і спричиняють суспільно небезпечні наслідки, можуть бути віднесені, наприклад: залишення в небезпеці, якщо внаслідок цієї бездіяльності настала смерть потерпілого або інші тяжкі наслідки (ч. 3 ст. 135 КК); ненадання допомоги особі, яка перебуває у небезпечному для життя стані, якщо це спричинило смерть потерпілого (ч. 3 ст. 136 КК);²⁴ ненадання медичним працівником допомоги хворому, що спричинило смерть хворого або інші тяжкі наслідки (ч. 2 ст. 139 КК); бездіяльність військової влади, внаслідок якої була заподіяла істотна шкода або спричинені тяжкі наслідки (ст. 426 КК); службова недбалість у вигляді невиконання службовою особою своїх службових обов'язків, що заподіяло істотну шкоду або спричинило тяжкі наслідки (ст. 367 КК).

Визнання законодавцем можливості причинового зв'язку у злочинах, вчинюваних шляхом бездіяльності, впливає із легальних визначень, по-перше, прямого і непрямого умислу як форми вини (у ст. 24 КК йдеться про передбачення суспільно небезпечних наслідків як дії, так і бездіяльності), по-друге, замаху на злочин (ним відповідно до ст. 15 КК може бути і бездіяльність).

При пасивній формі злочинної поведінки особа дозволяє іншим особам, механізмам, тваринам тощо викликати наслідки у той час, як на неї покладался правовий обов'язок не допускати цього. Не бездіяльність усіх, а лише тих, чие становище у суспільному механізмі вимагало втручання, набуває значення необхідної передумови, котра створює реальну можливість настання вказаних у кримінальному законі суспільно небезпечних наслідків. Каузальні потенції у дії і бездіяльності однакові.²⁵

З точки зору теорії необхідного спричинення, яка тривалий час була пануючою на теренах колишнього СРСР, ґрунтується на взаємодії філософських категорій "необхідність" і "випадковість" і яка сприймається (звичайно, з деякими уточненнями) значною кількістю вітчизняних криміналістів і сьогодні, значення має наявність закономірного (необхідного) причинового зв'язку між діянням і наслідком, а не випадкового зв'язку, коли наслідки є результатом випадкового збігу обставин, а не внутрішнього розвитку діяння. Проілюструємо сказане на прикладах.

Водій порушив правила безпеки дорожнього руху, збив пішохода, спричинивши йому середньої тяжкості тілесне ушкодження, з місця події втік, залишив потерпілого на морозі без допомоги. Потерпілий, як встановила судово-медична експертиза, помер від охолодження. У даному разі між дією водія – порушенням правил безпеки дорожнього руху і наслідком, який настав – спричиненням середньої тяжкості тілесного ушкодження, вбачається необхідний причиновий зв'язок. Водій повинен нести кримінальну відповідальність за ч. 1 ст. 286 КК. При цьому причиною є поведінка водія (порушення правил безпеки дорожнього руху), яка неминуче, із внутрішньою необхідністю породила суспільно небезпечний наслідок – середньої тяжкості тілесне ушкодження.

Що ж стосується настання смерті потерпілого, то тут має місце випадковий причиновий зв'язок тому, що смерть настала не від наїзду, а через випадковий збіг інших обставин. Разом із тим водій повинен нести кримінальну відповідальність за злочин, передбачений ч. 3 ст. 135 КК, – за завідоме залишення потерпілого без допомоги, який перебував у небезпечному для життя стані та був позбавлений можливості вжити заходів до самозбереження. У цьому разі бездіяльність водія – ненадання допомоги потерпілому, якого він поставив у небезпечний для життя стан, – є необхідною причиною його смерті.

²⁴ Н.М. Ярмиш, будучи прибічницею спричиняючих властивостей бездіяльності у кримінальному праві, водночас вимушена констатувати, що передбачену ст. ст. 135, 136 КК бездіяльність у вигляді залишення у небезпеці і ненадання допомоги із тяжкими наслідками за об'єктивною стороною дуже складно відмежувати від вбивства. Науковець робить висновок про відсутність у цих двох випадках причинового зв'язку, незважаючи на законодавчі формулювання, з яких наявність такого зв'язку випливає (Ярмиш Н.Н. К вопросу о причиняющем характере бездействия в свете положений нового Уголовного кодекса Украины // Вісник Луганської академії внутрішніх справ МВС імені 10-річчя незалежності України. Вип. 2. – Луганськ, 2003. – С. 72 – 80).

²⁵ Курс уголовного права. Том 1: Учение о преступлении. Учебник для вузов / Под ред. Н.Ф. Кузнецовой, И.М. Тяжковой. – М.: Изд-во "Зерцало", 1999. – С. 241; Уголовное право России: Общая Часть: Учебник / Под ред. Н.М. Кропачева, Б.В. Волженкина, В.В. Орехова. – СПб.: Издат. Дом С.-Петербург. гос. ун-та, Изд-во юрид. ф-та С.-Петербург. гос. ун-та, 2006. – С. 435.

Наведемо інший приклад. Водій порушив правила безпеки дорожнього руху, вчинив наїзд на пішохода, заподіяв йому тяжке тілесне ушкодження, потерпілого доставив у лікарню. Медична сестра помилково застосувала ліки, внаслідок чого потерпілий помер. Між діянням водія у вигляді порушення правил безпеки дорожнього руху і заподіянням тяжкого тілесного ушкодження є причинний зв'язок, тому водій підлягає кримінальній відповідальності за ч. 2 ст. 286 КК. До настання смерті потерпілого водій не має безпосереднього відношення, тут у наявності випадковий причинний зв'язок, викликаний іншим фактом. Між дією медичної сестри (неналежним застосуванням ліків) і настанням смерті потерпілого є необхідний причинний зв'язок, тому за наявності інших підстав вона повинна нести кримінальну відповідальність за заподіяння смерті через необережність.

Як бачимо, серцевиною теорії необхідного спричинення є положення про те, що підставою кримінальної відповідальності є лише необхідний причинний зв'язок, а наявність "випадкового причинного зв'язку" таку відповідальність виключає. Критика цього підходу зводиться до того, що для кримінального права не має значення те, чи є злочинні наслідки необхідними або випадковими. Як свідчить аналіз законодавства і судової практики, в багатьох умисних і в більшості необережних злочинів наслідки носять саме випадковий характер, тобто не є немисливим (закономірним) результатом вчиненого діяння, оскільки залежать від численних ситуативних факторів. Це не виключає кримінальну відповідальність особи за умови, що вона могла передбачати настання цих наслідків або спеціально була зобов'язана їм запобігти.²⁶ Показово, що такі науковці, наприклад, як В.М. Кудрявцев, А.Н. Трайнін, Т.В. Церетелі вважали, що кримінально-правове значення має як необхідний, так і випадковий причинний зв'язок.

Таким чином, дослідження причинного зв'язку доцільно здійснювати у такій послідовності: а) перша ланка причинності – конкретна суспільно небезпечна протиправна дія чи бездіяльність суб'єкта злочину; б) за часом таке діяння має передувати настанню результату; в) діяння повинне відігравати у ланцюгу детермінації роль необхідної передумови настання шкоди (подумки виключивши із зазначеного ланцюга певне діяння, треба перекоонатись у тому, що без нього наслідок не настав би); г) діяння має бути визнане причиною настання суспільно небезпечного наслідку у конкретній ситуації; г) спочатку потрібно встановлювати причинний зв'язок, який носить об'єктивний характер, а далі – можливість його передбачення суб'єктом злочину. Тобто питання про причинний зв'язок вирішується незалежно, окремо від встановлення вини.²⁷

§ 5. Факультативні ознаки об'єктивної сторони складу злочину

Будь-який злочин як подія реального світу завжди здійснюється у певний час, певному місці і певній обстановці, з обранням злочинцем певного способу для досягнення бажаного результату. Однак за волею законодавця юридична значущість вказаних обставин не є однаковою. Розглядувані у цьому параграфі ознаки називаються факультативними, як вже зазначалось, через те, що не всіма нормами-заборами Особливої частини КК вони передбачені як обов'язкові ознаки об'єктивної сторони складів злочинів.²⁸

Спосіб вчинення злочину – це форма прояву суспільно небезпечного діяння або, іншими словами, це послідовність прийомів і методів, які використовує винний для вчинення злочину.

Так, злочини проти власності, які характеризуються протиправним корисливим оберненням на свою користь або користь інших осіб чужого майна (статті 185 – 191), відрізняються один від одного значною мірою за способом посягання.

У ст. 120 КК як способи доведення до самогубства названі жорстоке поводження з особою, шантаж, примус до протиправних дій і систематичне приниження людської гідності. Отже,

²⁶ Тимчук О.Л. Причинний зв'язок як ознака об'єктивної сторони складу злочину: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Львів, 2005. – С. 4, с. 7.

²⁷ М.С. Таганцев влучно зауважив, що для призначення покарання не вистачає ні однієї винності, ні однієї причинності; необхідна винна причинність (Таганцев Н.С. Русское уголовное право. Лекции. Часть Общая. В 2 т. Т. 1. – М.: Наука, 1994. – С. 284).

²⁸ Традиційно поділяючи ознаки об'єктивної сторони складу злочину на обов'язкові і факультативні, М.І. Ковальов слушно зазначає, що обов'язкові ознаки притаманні не тільки самому факту злочину, а й правовій нормі, в якій цей факт описано (Уголовное право. Общая часть: Учебник / Отв. ред. И.Я. Козаченко. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2008. – С. 244).

у даному разі спосіб відіграє роль криміноутворюючої ознаки. Якщо в нормі Особливої частини КК міститься вичерпний перелік способів вчинення того чи іншого злочину, то скоєння певних дій в інший спосіб не тягне за собою кримінальної відповідальності. Так, дії того, хто домогся згоди особи на статеві зносини з нею не за допомогою вказаних у ст. 152 КК способів – фізичного чи психічного насильства або використання безпорадного стану потерпілого, а іншим шляхом (це може бути, зокрема, обман), не утворюють складу злочину “зґвалтування”.

Інколи у диспозиціях норм КК наводиться не вичерпний (як у згаданих ст. ст. 120, 152 КК), а приблизний перелік способів вчинення злочину. Наприклад, у ст. 188-1 КК вказано, що викрадення електричної або теплової енергії може бути здійснене шляхом її самовільного використання без приладів обліку, шляхом умисного пошкодження таких приладів чи у будь-який інший спосіб. Проблематичність передбачити у тексті кримінального закону всі можливі способи обманної поведінки під час реалізації товарів або надання послуг змусила законодавця вказати у ст. 225 КК як на обмірювання, обважування й обраховування, так і на інший обман покупців або замовників.

Здатність способу вчинення злочину впливати на його суспільну небезпеку нерідко враховується законодавцем при конструюванні кваліфікованих складів злочинів. Наприклад, кваліфікованим видом умисного знищення або пошкодження майна (ч. 2 ст. 194 КК) є вчинення цього злочину шляхом підпалу, вибуху або іншим загальнонебезпечним способом. Якщо незаконне полювання вчинено способом масового знищення звірів, птахів чи інших видів тваринного світу, це є підставою для кваліфікації скоєного за ч. 2 ст. 248 КК і настання більш суворої відповідальності. Кваліфікуючою ознакою завідомо неправдивого показання є такий спосіб вчинення цього злочину проти правосуддя, як штучне створення доказів обвинувачення чи захисту (ч. 2 ст. 384 КК). Спосіб протиправного заподіяння смерті іншій людині, за загальним правилом, не є обов’язковою ознакою об’єктивної сторони умисного вбивства і лише у двох випадках набуває кваліфікуючого значення – вчинення цього злочину з особливою жорстокістю і способом, небезпечним для життя багатьох осіб (відповідно, п. 4 і п. 5 ч. 2 ст. 115 КК).

Місце вчинення злочину – певна територія, на якій вчинюється злочин. Зв’язок злочинного діяння із місцем його вчинення може бути таким: а) діяння вчинюється у певному місці; б) діяння полягає у залишенні того чи іншого місця; в) діяння посягає на певне місце.

Місцем як обов’язковою ознакою об’єктивної сторони контрабанди є митний кордон України (ст. 201 КК), порушення законодавства про континентальний шельф України – певна ділянка (район) континентального шельфу (ст. 244 КК), незаконної порубки лісу – ліси, захисні та інші лісові насадження, заповідники, території та об’єкти природно-заповідного фонду, інші особливо охоронювані ліси (ст. 246 КК), дій, що дезорганізують роботу виправних установ, – виправні установи (ст. 392 КК), мародерства – поле бою (ст. 432 КК), незаконного носіння символіки Червоного Хреста і Червоного Півмісяця – район воєнних дій (ст. 435 КК) тощо. Місце є обов’язковою ознакою об’єктивної сторони такого кваліфікованого різновиду злочину, як крадіжка, поєднана із проникненням у житло, інше приміщення чи сховище (ч. 3 ст. 185 КК).

Час вчинення злочину – певний часовий період, протягом якого скоюється злочин. Ця ознака впливає на кваліфікацію лише у тих досить рідких випадках, коли вона передбачена у диспозиції відповідної норми Особливої частини КК. Так, часом вчинення злочину, передбаченого ст. 272 КК, є час виконання робіт із підвищеною небезпекою, часом самовільного залишення поля бою або відмови діяти зброєю – час бою (ст. 429 КК), часом вчинення опору представникові влади – час виконання ним службових обов’язків (ч. 1 ст. 342 КК). Кримінально каране порушення правил полювання може полягати у тому числі у здійсненні полювання у заборонений час (ст. 248 КК).

Під **засобами вчинення злочину** розуміються предмети матеріального світу, які застосовуються при вчиненні злочину для його полегшення чи прискорення, а також для створення умов для його вчинення (підроблені документи для шахрайського заволодіння майном, транспортні засоби для перевезення членів злочинної групи або викраденого майна, відмички або ключі для проникнення у житло з метою вчинення крадіжки тощо). **Знаряддя** – це предмети, які є різновидом засобів вчинення злочину і безпосередньо використовуються для виконання об’єктивної сторони злочину, у тому числі для заподіяння суспільно небезпечних наслідків при вчиненні злочинів із матеріальним складом (наприклад, зброя, якою заподіюються смерть чи тілесне ушкодження потерпілому; транспортний засіб, який використовується для заподіяння тілесного ушкодження чи пошкодження чужого майна). Знаряддя використовується винним безпосередньо для деструктивного (знищення, пошкодження тощо) або конструктивного (зок-

рема, виготовлення продуктів злочинної діяльності) впливу на об'єкт матеріального світу, з яким винний взаємодіє під час вчинення злочину.

Знаряддя і засоби є предмети матеріального світу, які за своїми об'єктивними властивостями можуть бути використані для вчинення злочину, незалежно від того, мали вони такі властивості з самого початку чи були відповідним чином пристосовані винною особою. Ці предмети можуть бути призначені тільки для реалізації злочинного наміру або ж використовуватись і для досягнення інших, незлочинних цілей (скажімо, наркотичні засоби, призначені для лікування хворих, можуть використовуватись винним для тимчасового "відключення" свідомості потерпілого і протиправного заволодіння його майном).

Знаряддя і засоби є обов'язковою ознакою об'єктивної сторони складу злочину, якщо вони вказані у диспозиції норми Особливої частини КК або однозначно впливають з неї. Наприклад, зброя є обов'язковою ознакою бандитизму (ст. 257 КК), транспортні засоби – кваліфікованого різновиду незаконного полювання (ч. 2 ст. 248 КК), вогнепальна або холодна зброя чи інші предмети, спеціально пристосовані або заздалегідь заготовлені для нанесення тілесних ушкоджень, – особливо кваліфікованого хуліганства (ч. 4 ст. 296 КК).

Наукою кримінального права розроблені наступні правила відмежування знарядь і засобів вчинення злочину від предмета злочину, які мають застосовуватись у сукупності: а) знаряддя і засоби є "активними" ознаками злочину, тобто завжди використовуються злочинцем для досягнення певного результату; предмет злочину є "пасивним" – на нього спрямоване діяння злочинця; б) властивості предмета, як правило, передбачається використовувати у більш-менш віддаленому майбутньому, а властивості знарядь і засобів завжди використовуються злочинцем під час вчинення злочину; в) якщо предмет злочину вказує на охоронювані кримінальним законом відносини, а також характеризується злочинним впливом на нього у вигляді діяння, то знаряддя і засоби, навпаки, характеризують дії злочинця; г) знаряддя і засоби залежать від наявності предмета або потерпілого від злочину і, навпаки, предмет злочину не залежить від наявності тих чи інших знарядь і засобів вчинення злочину.²⁹

Обстановка вчинення злочину – це сукупність передбачених законом обставин, які становлять собою зовнішнє оточення злочинного діяння і характеризуються наявністю людей або певних подій.³⁰

Наприклад, опір начальникові або примушування його до порушення службових обов'язків і бездіяльність військової влади можуть бути вчинені в бойовій обстановці (ч. 3 ст. 404, ч. 3 ст. 426 КК), неповідомлення капітаном назви свого судна – при зіткненні суден (ст. 285 КК), зловживання прапорами чи знаками Червоного Хреста і Червоного Півмісяця – в умовах воєнного стану (ст. 435 КК). Заклики до насильницької зміни чи повалення конституційного ладу або захоплення державної влади можуть кваліфікуватись за ч. 2 ст. 109 КК за умови, що вони були публічними. Для застосування ст. 316 КК необхідно встановити, що незаконне вживання наркотичних засобів було публічним. Обстановка привілейованого вбивства, відповідальність за яке передбачена ст. 118 КК, описується словами "при перевищенні меж необхідної оборони" та "у разі перевищення заходів, необхідних для затримання злочинця". Кваліфікуючою ознакою деяких військових злочинів (зокрема, непокори, невиконання наказу, погрози або насильства щодо начальника, дезертирства) є їх вчинення в умовах воєнного стану.

У деяких нормах КК вказується на специфічні умови, в яких перебуває потерпілий. Наприклад, у ст. 135 і ст. 136 КК такі умови позначені як небезпечний для життя особи стан.

Крім розглянутих вище, у кримінально-правовій літературі інколи виокремлюють таку факультативну ознаку об'єктивної сторони, як ситуація вчинення злочину. Під нею Є.В. Фесенко пропонує розуміти притаманне окремим складам злочинів своєрідне поєднання місця, часу та обстановки вчинення злочину. Стверджується, що місце, час та обстановка утворюють кількісну сторону ситуації у різних комбінаціях. Як один з прикладів наводиться ситуація вчинення хуліганства, яка обов'язково передбачає у певному поєднанні з іншими умовами або прилюд-

²⁹ Лашук Є.В. Предмет злочину в кримінальному праві України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 10.

³⁰ В юридичній літературі зустрічаються й інші визначення обстановки вчинення злочину. Одне з таких визначень є таким: це – "конкретні специфічні об'єктивні умови, які використовуються (чи умова, яка використовується) винним для досягнення мети або є збігом подій чи обставин, що свідчать про більшу або меншу суспільну небезпечність злочину і злочинця" (Сичов П. Обстановка вчинення злочину: проблемні питання // Право України. – 1998. – № 6. – С. 107).

ність, або певні події, за яких вчиняється цей злочин, або громадське місце.³¹ У разі сприйняття наведеного підходу можна вважати, наприклад, що ситуація як ознака об'єктивної сторони умисного вбивства матір'ю своєї новонародженої дитини (ст. 117 КК) характеризується поєднанням часу (злочин скоюється під час пологів або відразу після них) і обстановки (перебування жінки в особливому психофізіологічному стані – “під враженням пологів”, що послаблює її здатність усвідомлювати свої дії та керувати ними).

З'ясування вказаних вище факультативних ознак об'єктивної сторони³² при розслідуванні і судовому розгляді кримінальних справ є важливим не тільки тоді, коли вони є обов'язковими ознаками складу конкретного злочину і, як наслідок, впливають на кваліфікацію вчиненого, а й тоді, коли вони не передбачені в нормі Особливої частини КК. Адже ці ознаки можуть мати й інше кримінально-правове значення, а саме впливати на призначення покарання. Наприклад, відповідно до пунктів 10 – 12 ч. 1 ст. 67 КК до обставин, які обтяжують покарання, належать вчинення злочину з особливою жорстокістю, із використанням умов воєнного або надзвичайного стану, інших надзвичайних подій, а також вчинення злочину загальнонебезпечним способом.

³¹ Кримінальне право України. Загальна частина. Підручник / За ред. П.С. Матишевського, П.П. Андрушка, С.Д. Шапченка. – К.: Юрінком Інтер, 1997. – С. 148 – 149.

³² В літературі на підставі вивчення складів злочинів проти довкілля, передбачених ст. ст. 239, 241 – 243 КК, висувається пропозиція виділяти і таку факультативну ознаку об'єктивної сторони, як джерело вчинення злочину. Під ним пропонується розуміти сферу діяльності людини (підприємство, установа, організація, транспорт, споруджені у морі конструкції та ємності), з якої внаслідок протиправних діянь надходять засоби забруднення водних об'єктів, моря, атмосферного повітря та землі (Матвійчук В.К. Кримінально-правова охорона навколишнього природного середовища: проблеми законодавства, теорії та практики: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Київ, 2008. – С. 6.).

Злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи*

§ 1. Загальна характеристика злочинів проти статевої свободи та статевої недоторканості особи

Статева свобода і статева недоторканість особи виступають **родовим об'єктом** злочинів, норми про відповідальність за які об'єднані в розділі IV Особливої частини КК. До злочинів проти статевої свободи та статевої недоторканості особи віднесені: зґвалтування (ст. 152), насильницьке задоволення статевої пристрасті неприродним способом (ст. 153), примушування до вступу в статевий зв'язок (ст. 154), статеві зносини з особою, яка не досягла статевої зрілості (ст. 155), розбещення неповнолітніх (ст. 156).

Виокремлення в Особливій частині КК України 2001 р. вказаного розділу, будучи історично і науково обґрунтованим кроком, засвідчує посилення уваги з боку держави до стану сексуальних відносин у суспільстві. При цьому стан забезпечення реалізації права людини на її свободу і недоторканість (у тому числі статеву) є показником морального здоров'я суспільства, індикатором його духовності і ставлення до загальнолюдських цінностей.¹ Складність проблематики кримінальної відповідальності за злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи не в останню чергу зумовлена тим, що у даному разі йдеться про поведінку в інтимній сфері життя людини.

Сферу сексуальних відносин зачіпають й інші злочини, віднесені, щоправда, вітчизняним законодавцем до посягань на моральність – ввезення, виготовлення, збут і розповсюдження порнографічних предметів (ст. 301 КК), створення або утримання місць розпусти і звідництво (ст. 302 КК), сутенерство або втягнення особи в заняття проституцією (ст. 303 КК).

Під *статевою свободою* слід розуміти право психічно нормальної особи, яка досягла шлюбного віку, самостійно обирати собі партнера для статевих зносин і не допускати у сфері таких зносин будь-якого примусу. *Статева недоторканість* – це абсолютна заборона вступати у сексуальні контакти з особою, яка не є носієм статевої свободи і згода якої на такі контакти юридичного значення не має. Волевиявлення вказаної особи при вчиненні злочинів проти статевої недоторканості ігнорується або придушується.

Суспільна небезпека розглядуваних злочинів визначається не лише посяганням на статеву свободу або статеву недоторканість особи, а й заподіянням шкоди іншим соціальним цінностям – нормальному фізичному й психічному розвитку дітей і підлітків, здоров'ю, честі і гідності особи тощо. Так, розбещення неповнолітніх здатне викликати у потерпілих від цього злочину різні статеві збочення, а передчасний (до досягнення статевої зрілості) вступ у статевий зв'язок може завдати серйозної шкоди здоров'ю неповнолітньої особи. Злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи нерідко поєднуються з іншими злочинними посяганнями на особу – умисними вбивствами, тілесними ушкодженнями, викраденнями людини тощо.

Закріплена у кримінальному законодавстві тієї чи іншої країни система статевих злочинів має історично мінливий характер і визначається чималою кількістю факторів, зокрема, усталеним у конкретному суспільстві укладом статевих відносин, існуючими традиціями, проголошеними пріоритетами правового захисту. Наприклад, законодавство дореволюційної Росії визнавало злочином не лише насильницьке любодіяння (тобто зґвалтування), а й перелюбство (статевий зв'язок того, хто перебував у шлюбі, із сторонньою особою) та зваблювання (втягнення особи жіночої статі у статевий зв'язок шляхом урочистої обіцянки вступити з жінкою у

* Глава з підручника: Кримінальне право України. Особлива частина: Підручник. 3-тє вид., переробл. та допов. / За ред. М.І. Мельника, В.А. Клименка. – К.: Атіка, 2009. – С. 94 – 114.

¹ Дорош Л.В. Підвищення ефективності застосування законодавства про кримінальну відповідальність за злочини у сфері сексуальних відносин // Правові засади підвищення ефективності боротьби зі злочинністю в Україні: Матеріали конференції, 15 травня 2008 р. / Ред. кол.: В.І. Борисов (голов. ред.) та ін. – Х., 2008. – С. 47, с. 50.

шлюб). Кримінальне законодавство окремих зарубіжних країн, яке також визнає зваблювання злочинном, встановлює спеціальні вимоги до потерпілої особи: вона має бути лише незайманою неповнолітньою дівчиною (Бразилія, Панама, Уругвай, Чилі), незаміжньою жінкою хорошої репутації (Філіппіни) або просто чесною жінкою (Болівія, Гватемала, Еквадор). У Лівії, яка на початку 70-х р.р. XX ст. встала на шлях ісламізації своєї правової системи, за такий злочин, як перелюбство, відповідно до вимог Корану, встановлено тілесне покарання у вигляді 100 ударів шкіряним батоном, однак забивання камінням на смерть, як цього вимагає сунна Пророка Мухамеда, не передбачено. А в колишньому СРСР починаючи з 1934 р. існувала кримінальна відповідальність за добровільне мужолозтво. В сучасній Україні виходять з того, що здійснюваний на добровільних засадах гомосексуалізм, тобто сексуальний потяг до осіб своєї статі, має розглядатись не як діяння, заборонене під загрозою кримінального покарання, а як особливий стан організму людини, нетипова сексуальна поведінка, якщо хоче, дефект природи.²

Злочини, передбачені розділом IV Особливої частини КК України 2001 р., залежно від того, чи застосовується під час їх скоєння фізичне та психічне насильство, можна класифікувати на: 1) насильницькі статеві злочини (статті 152, 153, 154); 2) ненасильницькі статеві злочини (статті 155, 156).

Обов'язковою ознакою складів розглядуваних злочинів є **потерпілий**, який може виділятися за певними ознаками, зокрема, за залежністю від винного (ст. 154), недосягненням певного стану (ст. 155) або віку (ч. 3, ч. 4 ст. 152, ч. 2 ч. 3 ст. 153, ст. 156). Характерною особливістю КК 2001 р. є те, що в ньому, на відміну від КК 1960 р., забезпечується універсальний кримінально-правовий захист осіб будь-якої статі у сфері сексуального життя, – потерпілими від цих злочинів може бути особа як чоловічої, так і жіночої статі.

Об'єктивна сторона статевих злочинів характеризується активною поведінкою винної особи – це фізичні та (або) інтелектуальні дії сексуальної спрямованості. За законодавчою конструкцією ці злочини здебільшого побудовані як формальні склади. Примушування до вступу в статевий зв'язок сконструйоване як усічений склад злочину. Кваліфіковані види зґвалтування, насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом і статевих зносин з особою, яка не досягла статевої зрілості, передбачені відповідно ч. 4 ст. 152, ч. 3 ст. 153 і ч. 2 ст. 155, є злочинами з формально-матеріальними складами, оскільки однією з кваліфікуючих ознак у названих нормах названо спричинення особливо тяжких наслідків (у ч. 2 ст. 155 КК альтернативно йдеться про безплідність чи інші тяжкі наслідки).

Суб'єктом статевих злочинів є осудна особа, яка досягла 14-річного (статті 152, 153) або 16-річного віку (статті 154 – 156). У переважній більшості випадків суб'єкт є *спеціальним* – його ознаки безпосередньо вказані у кримінальному законі (наприклад, у ч. 2 ст. 156 фігурує батько, мати, вітчим, мачуха, опікун, піклувальник або особа, на яку покладено обов'язки щодо виховання потерпілого або піклування про нього) чи встановлюються шляхом тлумачення закону з урахуванням особливостей об'єктивної сторони того чи іншого злочину та ознак потерпілого.

Із **суб'єктивної сторони** всі злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи характеризуються прямим умислом. При цьому психічне ставлення суб'єкта до певних елементів деяких злочинів (наприклад, до малолітнього віку потерпілого від зґвалтування) може набувати вигляду необережної форми вини. *Сексуальний мотив*, тобто бажання задовольнити статеву потребу, не є обов'язковою ознакою суб'єктивної сторони аналізованих злочинів, які можуть вчинюватись і з інших спонукань.

² Всесвітня організація охорони здоров'я не визнає на сьогодні такі прояви сексуальної орієнтації, як гомосексуалізм і бісексуальність, психічними патологіями (Дерягин Г.Б. Кримінальна сексологія. Курс лекцій для юрид. ф-тов. – М., 2008. – С. 271).

У справі "Даджен проти Сполученого королівства" (1981 р.) Європейський Суд з прав людини встановив, що кримінально-правова заборона добровільних приватних гомосексуальних стосунків між дорослими чоловіками, які можуть адекватно оцінювати і контролювати свої дії, порушує положення ст. 8 Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод 1950 р. "Право на повагу до приватного і сімейного життя" (Європейський Суд по правам человека. Избранные решения: В 2 т. Т.1 / Председатель ред. коллегии – д.ю.н., проф. В.А. Туманов. – М., 2001. – С. 360 – 384).

§ 2. Насильницькі статеві злочини

Зґвалтування (ст. 152). Зґвалтування – це статеві зносини із застосуванням фізичного насильства, погрози його застосування або з використанням безпорадного стану потерпілої особи.

Основним безпосереднім **об'єктом** злочину є статевая свобода, а у разі зґвалтування особи, яка в силу певних обставин не є носієм статевої свободи (наприклад, є психічно хворою або дитиною), – статевая недоторканість особи. *Додатковими* об'єктами виступають нормальний фізичний і психічний розвиток неповнолітнього (за наявності відповідного потерпілого) та здоров'я особи (у випадку зґвалтування, поєднаного з фізичним насильством).

Потерпілим від цього злочину може бути й особа, яка перебуває з винним в офіційно зареєстрованому або фактичному шлюбі, оскільки чинна редакція ст. 152 КК не містить обмежень у тому плані, що зґвалтуванням визнаються лише позашлюбні статеві зносини.³

На кваліфікацію за ст. 152 не впливає віктимна поведінка потерпілої особи, моральний аспект її характеристики (наприклад, вона є повією,⁴ веде безладне статеве життя), наявність попередніх статевих зносин з тим, хто притягується до відповідальності за її зґвалтування, досягнення нею шлюбного віку або статевої зрілості.

Потерпілою від розглядуваного злочину може бути особа як жіночої, так і чоловічої статі. Фактично у КК України 2001 р. із питання про статеву належність потерпілих від зґвалтування відтворено підхід, який був закріплений у ст. 169 КК УСРР 1922 р. і ст. 164 КК УСРР 1927 р. До набрання чинності КК 2001 р. насильницькі статеві посягання жінок на чоловіків у доктрині й

³ Проектом Закону України "Про внесення змін та доповнень до Кримінального кодексу України (щодо посилення відповідальності за статеві злочини)" (№ 6323 від 9 листопада 2004 р.) диспозицію ч. 1 ст. 152 КК пропонувалось доповнити словосполученням "в тому числі у випадку, коли потерпіла особа перебуває з винним в офіційно зареєстрованому або фактичному шлюбі". Заперечуючи доцільність подібного вдосконалення КК, фахівці Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України слушно зауважили, що ст. 152 чинного КК покликана захищати статеву свободу і статеву недоторканість особи незалежно від того, чи перебуває особа у шлюбі з тим, хто посягає на неї. Виділення у тексті КК зазначеної категорії потерпілих буде юридично некоректним і лише загромаджуватиме кримінально-правову норму.

Дореволюційні криміналісти, зокрема, Лохвицький, Неклюдов, Фойницький не визнавали потерпілою від зґвалтування власну жінку чоловіка, виходячи з того, що злягання є кінцевою метою шлюбу, а жінка, вступаючи у шлюб, тим самим відмовляється щодо свого чоловіка від права недоторканості. У деяких сучасних державах (як правило, мусульманських – Бруней, Греція, Індія, Індонезія, Малайзія, Ліван, Оман, Сінгапур) не вважається зґвалтуванням насильницький чи вчинений чоловіком в інший характерний для зґвалтування спосіб статевий акт із власною дружиною.

М.І. Хавронюк висловлюється за віднесення до кримінальних справ приватного обвинувачення справ, зокрема, про повторне зґвалтування чоловіком своєї дружини з використанням її безпорадного стану (Хавронюк М.І. І знову про гуманізацію кримінального законодавства // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Прогалини у кримінальному законодавстві. Міжнародний симпозіум, 12 – 13 вересня 2008 р. Тези і реферати доповідей, тексти повідомлень. – Львів, 2008. – С. 292 – 293). До речі, згідно з § 203 КК Австрії, якщо особа вчиняє стосовно свого подружжя чи того, з ким вона перебуває у незареєстрованому шлюбі, зґвалтування чи сексуальне примушування без обтяжуючих обставин, то кримінальне переслідування є можливим тільки за заявою потерпілої особи. Передбачене ст. 190 КК Швейцарії зґвалтування дружини, вчинене її чоловіком, який проживає з нею спільно, карається тільки за скаргою, яка має бути подана не пізніше 6 місяців.

⁴ І.Я. Фойницький пропонував підходити до кримінально-правової оцінки статевих зносин із розбещеною (продажною) жінкою диференційовано. Якщо насильство застосовувалось до такої жінки у публічному будинку або у приватному помешканні, куди жінку запросили для статевих зносин, насильницьке любодіяння (зґвалтування) було відсутнє, оскільки наявність відповідної згоди жінки у таких випадках передбачалась. Однак якщо насильство застосовувалось до вказаної жінки за умов, коли вона собою "не промишляла", кваліфікація вчиненого як зґвалтування не виключалась (Фойницький І.Я. Курс уголовного права. Часть особенная. Посягательства личные и имущественные. – СПб, 1912. – С. 140). У коментарі до ст. 169 КК УСРР 1922 р. також зазначалось, що питання про те, чи визнається зґвалтуванням насильницьке злягання з повією, має вирішуватись у кожному конкретному випадку (Уголовный кодекс советских республик. Текст и постатейный комментарий под ред. С. Канарского. – 2-е изд. – К., 1925. – С. 357).

Більш радикальний підхід зводився до того, що повія ("непотребная женщина") як особа, яка не має ні честі, ні цноти, потерпілою від зґвалтування визнаватись не повинна. "Закон не может ставить на одну доску бордельную девку и целомудренную женщину. Промышляющая развратом целомудрия не имеет; ее упорство – это упорство с целью надбавки платы; ее честь отдана на произвол и женатому, и холостому, и малолетнему, и старцу – кто первый забежит с деньгами в кармане. А можно ли считать разбоем взятие силою в лавке товара с уплатой за него денег?" (Неклюдов Н.А. Руководство к Особенной части русского уголовного права. – СПб, 1876. – С. 406).

За інформацією М.І. Хавронюка, на сьогодні практично в усьому світі скасовано закони, згідно з якими не вважалось кримінально караним діянням зґвалтування повії чи іншої жінки "легкої" поведінки; ще у ХХ ст. такі закони існували в Італії, США, Фінляндії (Хавронюк М.І. Відповідальність за зґвалтування: в Україні і за кордоном // Право і суспільство. – 2009. – № 3. – С. 79).

судовій практиці тлумачились як злочини проти особи (наприклад, заподіяння тілесних ушкоджень, незаконне позбавлення волі, образа) або як хуліганство. Можливість визнання чоловіка потерпілим від зґвалтування – істотна законодавча новела порівняно з КК 1960 р., правильність якої не є очевидною для окремих вітчизняних фахівців.⁵ Видається, що про наявність природних статевих зносин, а, отже, зґвалтування чоловіка жінкою є підстави говорити лише у випадках сексуального збудження чоловіка і виникнення стану ерекції його статевого члена під впливом тактильної, слухової, зорової, нюхової або смакової стимуляції.

З об'єктивної сторони зґвалтування полягає у статевих зносинах, які поєднуються із: 1) застосуванням фізичного насильства, 2) погрозою його застосування (воля потерпілого придушується) або 3) з використанням безпорадного стану потерпілої особи (її воля ігнорується).

Під *статевими зносинами* розуміється природний (гетеросексуальний) статевий акт між особами протилежної статі. Йдеться про коїтус – сполучення чоловічих і жіночих статевих органів, яке може викликати вагітність (введення ерегтованого статевого члена чоловіка у піхву жінки). Злочин вважається *закінченим* з моменту початку статевого акту всупереч волі потерпілої особи. При цьому не вимагається продовження копулятивних фрикцій, обов'язкової еякуляції (закінчення статевого акту у фізіологічному розумінні) і дефлорації (порушення цілісності дівочої пліви). Для встановлення факту здійснення природного статевого акту може призначатись судово-медична експертиза.

Засуджуючи К. за ч. 4 ст. 117 КК 1960 р., Тернопільський обласний суд не взяв до уваги висновок судово-медичної експертизи та інші докази, а тому неправильно кваліфікував замах на зґвалтування як закінчений злочин. У висновку експертизи зазначається, що цілісність дівочої пліви у потерпілої Б. не порушена, а без цього вчинення статевого акту з нею виключається. За таких обставин слід визнати, що К. не вчинив насильницького статевого акту, а лише намагався це зробити, однак не здійснив свого наміру з причин, що не залежали від його волі. Судова колегія у кримінальних справах Верховного Суду України перекваліфікувала дії К. на ст. 17, ч. 4 ст. 117 КК 1960 р., розцінивши їх як замах на зґвалтування малолітньої.⁶

Інші форми задоволення статевої пристрасті, крім статевих актів у природній формі, складу зґвалтування не утворюють і за наявності для цього підстав кваліфікуються за ст. 153 або деякими іншими статтями Особливої частини КК. Наприклад, ст. 153 має застосовуватись у випадках поєданого з насильством або використанням безпорадного стану потерпілої особи введення незбудженого статевих члена чоловіка у піхву жінки шляхом фіксації члена до предмета продовженої форми або шляхом здавлювання члена біля кореня.

Перелік способів, за наявності хоча б одного з яких статеві зносини між особами жіночої і чоловічої статі визнаються зґвалтуванням, є вичерпним. Тому не є кримінально караними насильницькі пропозиції особі вчинити з нею природний статевий акт, якщо вони не поєднуються з жодним із таких способів. Дії того, хто домогся згоди особи на статевий акт не за допомогою

⁵ Так, В.М. Куц і О.Ю. Дишлевої характеризують реалізовану у КК 2001 р. ідею криміналізації зґвалтування особи чоловічої статі як хибну і некоректну (у тому числі з медичної точки зору), як ігнорування статевих відмінностей, що закладені природою і втілюють принцип доповнення чоловічої і жіночої основ (Куц В.М., Дишлевої О.Ю. Медико-правові аспекти криміналізації зґвалтування особи чоловічої статі // Кримінальне право. – 2006. – № 2. – С. 53 – 61). На думку О.М. Пасенюка, чинна редакція ст. 152 КК знижує рівень захисту жінки від злочинних посягань при тому, що особливий фізичний і психічний стан жінки, можливі тяжкі наслідки для неї (безплідність, психічна травма тощо), навпаки, потребують посиленого кримінально-правового захисту осіб жіночої статі (Пасенюк О.М. Деякі проблемні питання нового Кримінального кодексу України // Новий Кримінальний кодекс України: питання застосування і вивчення: Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Харків, 25 – 26 жовтня 2001 р.). – К.-Х., 2002. – С. 21 – 22). М.І. Хавронюк вважає: “Цілоком достатньо було б того, що жінка може бути суб'єктом злочину, передбаченого ст. 153 КК України, а чоловік – потерпілим від нього” (Хавронюк М.І. Вказана праця. – С. 76). Різко негативно поставився до рішення нашого законодавця віднести до числа потерпілих від зґвалтування осіб чоловічої статі О.М. Костенко, який називає такий крок неприпустимою гендерною зрівнялівкою у кримінально-правовому захисті жінки і чоловіка від насильницьких статевих злочинів, що принижує статус жінки (Котюк І.І., Костенко О.М. Кримінальне, кримінально-процесуальне та кримінально-виконавче право України: Гендерна експертиза. – К., 2004. – С. 72 – 73). Задля справедливості відзначу, що окремі дослідники розглядають рішення українського законодавця оцінюють схвально (Александров Ю. Злочини проти статевої свободи // Юридичний вісник України. – 6 – 12 квітня 2002 р.; Коняхин В. Насильственные действия сексуального характера // Законность. – 2005. – № 9. – С. 8; Москаль Д.П. Кримінально-правова характеристика зґвалтування та насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – С. 12).

⁶ Рішення Верховного Суду України. Щорічник. – 1997. – С. 126 – 127. Водночас слід враховувати, що інколи анатомічна побудова дівочої пліви допускає вчинення статевих актів і без порушення її цілісності (Грязин В.І., Лисовой А.С., Соколова И.Ф. Сексуальное насилие // Безопасность жизнедеятельности. – 2003. – № 10 – С. 11).

фізичного чи психічного насильства або використання безпорадного стану, а шляхом обману, зловживання довірою (наприклад, шляхом освідчення у коханні, обіцянки укласти шлюб, подачі заяви до відділу РАГСу, обіцянки згодом сплатити за сексуальну послугу), не містять розглядуваного складу злочину. Вважається, що кримінальний закон може і повинен захистити особу від посягань на її статеву свободу або статеву недоторканість, однак він не здатен відгородити людину від наслідків її власної легковажності і недбалості у питаннях особистого життя.⁷

Для порівняння: як спосіб зґвалтування у законодавстві окремих держав виступає обман потерпілої особи. Під обманом у даному разі розуміють: будь-який обман (зокрема, Албанія, Бельгія, Люксембург, Польща, Сан-Марино); обман, який виключає будь-яку добровільність з боку потерпілого (Франція); введення в оману щодо суб'єкта вчинення зґвалтування (якщо потерпіла добросовісно вважала, що чоловік є її власним чоловіком – Бруней, Данія, Індія, Кенія, Нігерія, Пакистан тощо, або чоловіком, з яким вона вважала за можливе вчинити статевий акт – Італія, Таїланд, Уругвай); введення в оману щодо природи вчинюваного акту (Замбія, Кенія, Нігерія).

Цікаво, що Закон Англії 2003 р. "Про статеві злочини" змінив поняття зґвалтування, замінивши поняття "статеві зносини" перерахуванням конкретних дій, які можуть розглядатись як зґвалтування (проникнення у піхву, анус чи рот іншої особи статевим членом) за умови їх вчинення без згоди потерпілої і за відсутності у злочинця "розумних підстав" вважати, що потерпіла особа дала таку згоду. Таким чином, вирішальною ознакою зґвалтування є не стільки застосування сили або погрози її застосування, скільки відсутність згоди на статеві зносини. Застосування насильства визнається доказом відсутності належної згоди. Можна сказати, що такий (дещо відмінний від закріпленого у вітчизняному законодавстві) підхід до визначення зґвалтування враховує тенденцію, сформульовану Європейським Судом з прав людини, яка полягає у тому, що для кваліфікації вчиненого як зґвалтування принциповим є не так встановлення факту застосування сили чи погрози її застосування, як встановлення відсутності згоди потерпілої особи на статевий контакт. Зокрема, у рішенні, ухваленому 4 грудня 2003 р. у справі "М.С. проти Болгарії", Європейський Суд з прав людини назвав відсутність згоди істотною ознакою, необхідною для кваліфікації зґвалтування.⁸

Фізичне насильство при зґвалтуванні спрямовується на те, щоб подолати здійснюваний або очікуваний з боку потерпілої особи фізичний опір, пов'язаний з її небажанням (справжнім, а не удаваним) вступити у статевий контакт. Для інкримінування ст. 152 КК України потрібно встановити, що вказане небажання було більш-менш чітко вираженим, явним, адже відмова на словах, навіть певна фізична протидія не завжди свідчать про дійсне небажання особи вступити у такий контакт. Скажімо, чоловік може сприймати таку поведінку жінки як кокетство, загравання (елемент сексуальної гри) або прояв сором'язливості. Дореволюційний криміналіст О. Лохвицький з цього приводу писав, що будь-яке коливання жінки робить її учасницею, а не жертвою, дає чоловікові зрозуміти – опір за формою, але не по суті. У подібних випадках характер, інтенсивність і цілеспрямованість насильницьких дій мають ставати предметом ретельного розгляду.⁹

⁷ Блиндер Б.А. Уголовно-правовая охрана свободы и достоинства женщины. – Ташкент, 1970. – С. 42.

⁸ Ведерникова О.Н.. Уголовное право и уголовная политика в Великобритании // Российский ежегодник уголовного права. – 2007. – № 2 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб, 2008. – С. 528; Юридичний вісник України. – 28 лютого – 5 березня 2004 р. – № 9.

⁹ М.І. Коржанський навіть запропонував вирішити цю проблему на законодавчому рівні – шляхом доповнення ст. 152 КК України приміткою такого змісту: "Не тягне за собою кримінальної відповідальності за ч. 1 ст. 152 вчинення статевого акту, якщо поведінка знайомої жінки давала чоловікові підстави для сумлінної помилки щодо її згоди на статевий акт" (Коржанський М.І. Презумпція невинуватості і презумпція вини: Монографія. – К., 2004. – С. 27).

Подібні проблеми, які були відсутні у період панування теорії формальних доказів, постають не лише в Україні. Показовим в цьому плані є рішення Палати лордів Англії у справі Морган (1976 р.). Морган і його товариші були визнані винними у зґвалтуванні дружини Морган, яка вчинила гвалтівникам відчайдушний опір. Засуджені оскаржили вирок, посилаючись на те, що вони повірили Моргану, який розповів їм про те, що його дружина обожнює насильницьке примушування до сексу. Палата лордів вирішила, що засуджені добровільно помилялись і що у них не було умислу на вчинення насильницького статевого акту, оскільки вони вважали, що жінка погоджується на статеві зносини. Таке рішення викликало люту у жіночої частини країни, на думку якої у даному разі група суддів – чоловіків вирішила, що у тому разі, коли, наприклад, п'яний матрос вважає, що жінка, не дивлячись на її сльози та опір, бажає саме насильницького статевого акту, то цей суб'єкт кримінальної відповідальності не підлягатиме (Уголовное право зарубежных государств. Особенная часть. Учеб. пособие / Под ред. и с предисл. И.Д. Козочкина. – М., 2004. – С. 26; Флетчер Дж., Наумов А.В. Основные концепции современного уголовного права. – М., 1998. – С. 392 – 395).

Якщо статеві зносини відбуваються за згодою сторін, однак у процесі їх один із партнерів (будучи схильним до нетипових способів отримання сексуального задоволення – мазохізму, садизму чи садомазохізму) застосовує до іншого фізичне насильство, кваліфікація за ст. 152 виключається. Зроблений висновок є результатом тлумачення кримінального закону, позаяк у чинній редакції ст. 152 КК така ознака зґвалтування, як вчинення статевих зносин з особою всупереч її волі, на жаль, прямо не названа.

Зґвалтування відсутнє й у тому разі, коли суб'єкт застосовує фізичне насильство з помсти за відмову потерпілої особи вступити з ним у статеві зносини. У таких випадках посягання на тілесну недоторканість треба розглядати як злочин проти життя або здоров'я особи.

Фізичне насильство при зґвалтуванні може полягати у нанесенні потерпілій особі удару, побоїв, у заламуванні рук, здавлюванні дихальних шляхів, пов'язаному із безпосереднім впливом на тіло потерпілого позбавленні або обмеженні особистої волі, заподіянні тілесних ушкоджень різного ступеня тяжкості, спричиненні смерті.¹⁰

Згідно з п. 3 постанови Пленуму Верховного Суду України від 30 травня 2008 р. № 5 “Про судову практику у справах про злочини проти статеві свободи та статеві недоторканості особи” (далі – постанова Пленуму) заподіяння в ході зґвалтування з метою подолання чи попередження опору потерпілої особи тілесних ушкоджень її родичам чи іншим близьким особам слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених ст. 152 і відповідними нормами КК про відповідальність за злочини проти здоров'я особи, оскільки у такому випадку умисел винного був направлений не тільки на вчинення зґвалтування потерпілої особи, а й на заподіяння шкоди здоров'ю іншої особи.

Нанесення під час зґвалтування або замаху на нього удару, побоїв, заподіяння легких тілесних ушкоджень потрібно кваліфікувати лише за ч. 1 ст. 152. Заподіяння вказаної шкоди здоров'ю є складовою частиною об'єктивної сторони насильницького зґвалтування. Зґвалтування, поєднане із катуванням потерпілої особи, слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами статей 152 і 127. У разі поєднання зґвалтування із заподіянням потерпілій особі умисного середньої тяжкості тілесного ушкодження дії винного треба кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами статей 152 і 122 (п. 3 постанови Пленуму).¹¹

Поняттям фізичного насильства при зґвалтуванні охоплюється і посягання на внутрішні органи тіла людини – застосування без згоди потерпілої особи з метою викликати її безпорадний стан наркотичних засобів, психотропних, отруйних або сильнодіючих речовин (наприклад, клофеліну в поєднанні з міцними спиртними напоями). Для визнання зґвалтування вчиненим з використанням безпорадного стану потерпілої особи внаслідок дії на її організм зазначених речовин не має значення, привів виконавець злочину потерпілу особу до такого стану або вона перебувала у безпорадному стані незалежно від його дій. Якщо введення в організм потерпілої особи вказаних вище засобів і речовин з метою зґвалтування відбулося без її згоди (під впливом обману чи під погрозою застосування насильства) і після цього було вчинено природний статевий акт, дії винного треба кваліфікувати як зґвалтування, вчинене із застосуванням фізичного насильства та з використанням безпорадного стану потерпілої особи (п. 5 постанови Пленуму). Поєднання цих двох способів вчинення злочину має відображатись у процесуальних документах, тобто буде впливати на обсяг обвинувачення.

У тому разі, коли психотропні, сильнодіючі або інші речовини чи засоби вживались особою добровільно, за власною волею, а згодом безпорадний стан був використаний винним для скоєння статевих зносин, його дії слід розглядати як зґвалтування з використанням безпорадного стану потерпілої особи. Така ж кримінально-правова оцінка повинна даватись у випадках, коли намір вчинити зґвалтування виник у винного вже після того, як потерпіла особа під впливом насильства або обману з боку винного вжила зазначені речовини або засоби й пини-

¹⁰ Правила проведення судово-медичних експертиз (обстежень) з приводу статевих станів в бюро судово-медичної експертизи, затверджені наказом МОЗ України від 17 січня 1995 р. № 6, містять спеціальні положення, присвячені характеру та механізму виникнення ушкоджень при вчиненні насильницького статевих акту (пункти 2.3.1 – 2.3.6).

¹¹ З огляду на порівняльний аналіз санкцій ст. 152 і ст. 122 КК і на правила кваліфікації злочинів при конкуренції кримінально-правових норм, одна з яких є цілою, а інша – частиною, в літературі пропонується уточнити, що заподіяння потерпілій особі під час вчинення зґвалтування умисного середньої тяжкості тілесного ушкодження (без кваліфікуючих ознак) повністю охоплюється диспозицією ч. 1 ст. 152 і додатковою кваліфікацією за ч. 1 ст. 122 КК не потребує (Альошин Д.П. Окремі питання кваліфікації злочинів проти статеві свободи та статеві недоторканості особи // Запорізькі правові читання: Тези доповідей щорічної Міжнародної науково-практичної конференції, м. Запоріжжя, 15 – 16 травня 2009 року: у 2-х томах / За заг. ред. С.М. Тимченка і Т.О. Коломоець. – Запоріжжя, 2009. – Т. 1. – С. 186 – 187).

лась у безпорадному стані. При цьому результативне фізичне насильство має додатково кваліфікуватись як відповідний злочин проти здоров'я особи.¹²

Погроза як спосіб вчинення зґвалтування – це залякування потерпілої особи застосуванням фізичного насильства. Вона може набувати вигляду висловлювань, жестів, інших дій (наприклад, демонстрації зброї або предметів, що імітують зброю). У будь-якому разі погроза повинна сприйматись як реальна, тобто у потерпілої особи має скластись враження, що, якщо вона буде протидіяти гвалтівникові й не виконає його вимог, ця погроза буде обов'язково і негайно реалізована. Про сприйняття погрози як реальної може свідчити, зокрема, сама обстановка, в якій опинилась потерпіла особа (оточення її групою осіб, безлюдне місце, нічний час тощо). При цьому для визнання психічного насильства способом вчинення зґвалтування не має значення те, чи мав гвалтівник насправді намір і фактичну можливість реалізувати заявлену ним погрозу.

Адресатом погрози може бути не лише потерпіла особа, а й інші особи, наприклад, її близькі родичі (зокрема, діти, батьки). Важливо лише, щоб психічне насильство, будучи погрозою негайної фізичної розправи, мало на меті зламати волю потерпілої особи й отримати від неї згоду на природні статеві зносини. Бажано однак, щоб вдосконалена ч. 1 ст. 152 КК містила пряму вказівку на застосування насильства (фізичного чи психічного) як щодо потерпілої особи, так і близьких їй осіб, як це зроблено, наприклад, у ст. 166 КК Білорусі, яка передбачає відповідальність за зґвалтування.

Погроза вчинити вбивство потерпілої або інших осіб, заявлена з метою вчинити насильницький статевий акт, охоплюється розгляданням складом злочину і додаткової кваліфікації за ст. 129 не потребує. Вчинення такої погрози після зґвалтування (наприклад, з метою примусити потерпілу особу не заявляти про вчинене у правоохоронні органи) треба кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених статтями 152 і 129.

Якщо винному вдалося отримати згоду на природний статевий акт за допомогою погрози вчинити вбивство потерпілої особи у майбутньому, такі дії слід кваліфікувати не за ст. 152, а за ст. 129, оскільки у цій ситуації погроза не носить безпосередній характер, вимагає для своєї реалізації певного часу, а тому не ставить особу у безвихідне становище. Вказана погроза напевно чи може бути визнана формою передбаченого ч. 1 ст. 152 психічного насильства, хоч і вона спроможна виконати функцію придушення волі потерпілої особи з метою подолання її опору. Все ж за ефективністю погроза як спосіб вчинення зґвалтування має прирівнюватись до застосування фізичного насильства та використання безпорадного стану потерпілої особи.¹³

У ст. 152 КК 2001 р. (на відміну від ст. 117 КК 1960 р.) конкретизовано зміст погрози як способу зґвалтування – це тільки погроза застосування фізичного насильства.¹⁴ Примушун-

¹² На думку Л.П. Брич, якщо особа, яка не вчинила і не мала наміру вчинити з потерпілою особою статевий акт доводила потерпілу особу до безпорадного стану з метою її зґвалтування іншою особою не всупереч волі потерпілої особи (наприклад, спільне вживання наркотичних засобів чи алкогольних напоїв), то така особа не може вважатись співвиконавцем зґвалтування, оскільки вона не виконувала об'єктивної сторони цього злочину. За наявності підстав дії такої особи мають кваліфікуватись як пособництво у зґвалтуванні (Брич Л. Деякі зауваження щодо роз'яснень Верховним Судом України положень КК про кримінальну відповідальність за злочини проти статеві свободи та статевої недоторканості особи // Вісник Львівського університету. Серія юридична. – 2008. – Випуск 47. – С. 166 – 167). Взагалі питання про те, чим саме визнавати приведення потерпілої від зґвалтування особи у безпорадний стан за допомогою відповідних речовин і засобів (лише застосуванням фізичного насильства, використанням безпорадного стану потерпілої особи або поєднанням першого і другого), в юридичній літературі належить до числа дискусійних (Озова Н.А. Насильственные действия сексуального характера. – М., 2006. – С. 56 – 61).

¹³ У тому разі, коли потерпілій особі погрожують застосуванням фізичного насильства не негайно, а через певний проміжок часу (у разі відмови вступити в статеві зносини), безвихідного становища немає і про склад зґвалтування мова йти не повинна (Антонюк Н. Проблемні питання кримінально-правової кваліфікації злочинів проти статевої свободи та статевої недоторканості // Вісник Львівського університету. Серія юридична. – 2008. – Випуск 46. – С. 162). Викладена думка не нова. Подібним чином свого часу міркував, наприклад, О.О. Жижиленко: "При изнасиловании в угрозе должна заключаться возможность немедленного осуществления; угроза злом, которое может наступить со временем, в будущем, не может иметь особого значения, так как от выполнения такой угрозы всегда можно уберечься. Так, угрозы причинить побои женщине, если она не вступит сейчас же в половую связь, достаточны для состава изнасилования; но угроза женщине убить ее при первой встрече, если она сейчас же не вступит в половое сношение, не имеет существенного значения" (Жижиленко А.А. Преступления против личности. – М.-Л., 1927. – С. 115).

Проте у літературі можна зустріти й відмінне від наведеного розуміння погрози як способу вчинення зґвалтування. Так, окремі автори стверджують, що погроза при зґвалтуванні має невизначено-часовий, тривалий характер, і саме таке тлумачення відповідає змісту ст. 152 КК і багатолітній судовій практиці (Корчовий М.М. Погроза як спосіб застосування психологічного насильства при зґвалтуванні // Вісник Національної академії внутрішніх справ України. – 2002. – Вип. 4 – С. 48 – 50). У будь-якому разі дискусійність питання про кримінально-правову оцінку статевого зносин з особою, яку примусили до них за допомогою спрямованої у майбутнє погрози фізичного насильства, слугує зайвим аргументом на користь розширення об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 129 КК, принаймні за рахунок вказівки на погрозу заподіяння тяжкого тілесного ушкодження.

ня жінки або чоловіка до вступу в статеві зносини, поєднане з погрозою заподіяння не фізичної, а іншої шкоди (наприклад, погрозою розголошення відомостей, що ганьблять їх або їх близьких родичів, погрозою знищення, пошкодження або вилучення їх майна), не утворює складу зґвалтування і за наявності підстав може бути кваліфіковане за ч. 2 ст. 154 КК. Інший підхід знайшов втілення у ст. 180 КК Словенії, згідно з якою статеві зносини під погрозою знищення майна або розголошення відомостей, які ганьблять особу, визнаються привілейованим складом зґвалтування.

Зґвалтування визнається вчиненням з використанням *безпорадного стану* потерпілої особи у тих випадках, коли вона за своїм фізичним або психічним станом не може розуміти характеру й значення вчинюваних з нею дій (психічна безпорадність) або, усвідомлюючи це, не може чинити опір ґвалтівникові (фізична безпорадність). Поняттям безпорадного стану не охоплюється вкрай несприятливе майнове становище особи, потреба у засобах до існування. Примушування до вступу у статевий зв'язок особою, від якої жінка або чоловік залежать матеріально, за наявності до цього підстав треба кваліфікувати за ч. 1 ст. 154.

Причинами фізичної безпорадності потерпілої особи виступають, зокрема, її фізичні вади (наприклад, відсутність кінцівок або їх параліч, сліпоту), малолітній або, навпаки, похилий вік, тяжке захворювання, яке не є психічним, сильне сп'яніння. Психічна безпорадність, за наявності якої воля потерпілої особи на вступ у статеві зносини взагалі відсутня або є неповноцінною, недійсною, може бути викликана, наприклад, психічним захворюванням, малолітнім віком, непритомним станом, застосуванням сильнодіючих або інших речовин.

Для інкримінування ст. 152 потрібно, щоб винний, вступаючи у статеві зносини з потерпілою особою, усвідомлював (достовірно знав чи припускав), що вона перебуває у безпорадному стані. Словосполучення "використання безпорадного стану" означає цілеспрямовану, свідому діяльність винної особи, а тому виключає необережну форму вини щодо цієї ознаки злочину. Наприклад, у деяких психічно хворих періодично спостерігається стан посиленої сексуальності, перебуваючи в якому вони можуть виступати ініціаторами статевих зносин. Якщо чоловік, не знаючи про психічне захворювання жінки, сприймає її згоду на природний статевий акт як дійсне волевиявлення, його відповідальність за ст. 152 виключається.

Стан сп'яніння може бути визнаний безпорадним станом лише у тому разі, коли внаслідок вживання алкоголю, наркотичних засобів або токсичних речовин особа не усвідомлювала навколишню обстановку або була позбавлена фізичної можливості протидіяти ґвалтівникові. Слід мати на увазі, що згода на спільне вживання алкоголю чи інших речовин, знаходження в інтимній обстановці, яка сприяє фізичному зближенню, ще не є згодою на статеві зносини.

Апеляційним судом Вінницької області, зокрема, за ч. 3 ст. 152 і ч. 4 ст. 152 КК були засуджені, відповідно, Ф. і С., які, скориставшись безпорадним станом сп'янілої О., привели її з метою зґвалтування на кладовище, де із застосуванням фізичного насильства вчинили її зґвалтування. Колегія суддів Судової палати у кримінальних справах Верховного Суду України виключила з вироку вказівку на вчинення Ф. і С. зґвалтування О. з використанням безпорадного стану потерпілої особи, оскільки визнати стан безпорадності можна лише за такого ступеня сп'яніння потерпілої особи, за якого вона не може усвідомлювати навколишню обстановку і розуміти значення вчинюваних з нею дій. Як вбачається із матеріалів справи, О., хоч і перебу-

¹⁴ Відсутність зазначеної конкретизації у ст. 117 КК 1960 р. давала підстави розуміти під погрозою при зґвалтуванні погрозу не лише негайної фізичної розправи, а й знищення або пошкодження майна потерпілої особи чи її родичів, розголошення відомостей, що ганьблять честь і гідність потерпілої (п. 8 постанови Пленуму Верховного Суду України від 27 березня 1992 р. № 4 "Про судову практику у справах про зґвалтування та інші статеві злочини"). Поява такого тлумачення погрози пояснювалась тим, що у судовій практиці траплялись випадки "подолання опору неповнолітньої потерпілої шляхом її залякування підпалом будинку батьків, поширенням відомостей про її минулі статеві зносини" (Панєвін О. Усунути помилки у справах про статеві злочини // Право України. – 1992. – № 10. – С. 30). Роз'яснення Пленуму, будучи формально правильним, не враховувало того, що спрямовані у майбутнє погрози шантажного і майнового характеру, як правило, не носять безпосередній характер, вимагають для своєї реалізації певного часу, а тому на відміну від погрози негайного фізичного насильства не ставлять особу у безвихідне становище. До того ж, як зазначає П.П. Михайленко, шкідливі наслідки таких погроз можна вважати неадекватними тим наслідкам, які можуть настати у зв'язку з насильницьким статевим актом (Михайленко П.П. Кримінальне право, кримінальний процес та кримінологія України (статті, доповіді, рецензії). У 3-х томах. – К., 1999. – С. 200). Жінка, яка погодилась на статевий зв'язок під погрозою розголошення відомостей, які її ганьблять, не дуже й цінє свою статеву свободу (Игнатов А.Н. Ответственность за преступления против нравственности (половые преступления). – М., 1966. – С. 74).

вала у стані алкогольного сп'яніння, усвідомлювала, що Ф. і С. ґвалтують її, чинили їм опір і обіцяла розповісти про все своєму зятю.¹⁵

Юридична оцінка природного статевого акту з малолітньою особою за умови її згоди на це залежить від того, чи усвідомлювала вона характер і значення вчинюваних з нею дій. Взятий сам по собі малолітній вік особи, тобто недосягнення нею 14-річного віку, не завжди свідчить про наявність безпорадного стану як ознаки зґвалтування. Питання про наявність або відсутність цього стану та кваліфікацію дій винного за ст. 152 необхідно вирішувати у кожному конкретному випадку з урахуванням індивідуальних особливостей розвитку і виховання малолітньої особи. В сучасних умовах сексуальної розкритості вирішальну роль при цьому, вочевидь, повинен відігравати не стільки певний вік як своєрідна презумпція наявності безпорадного стану,¹⁶ скільки ступінь обізнаності та інформованості конкретної малолітньої особи у питаннях статевого життя.

За спрямованістю умислу замах на зґвалтування, за якого винна особа діє з метою вчинення природного статевого акту і саме для цього застосовує фізичне і психічне насильство, потрібно відмежовувати від суміжних злочинів, передбачених зокрема статтями 121, 122, 125, 153, 156. До конкретних причин, які не залежать від волі винного і які перешкодили йому довести злочин до кінця, можуть бути віднесені, наприклад, неподоланий опір потерпілої особи, втручання сторонніх, фізіологічні чинники.

З урахуванням ст. 17 КК добровільна відмова від доведення зґвалтування до кінця виключає кримінальну відповідальність за замах на цей злочин за умови, якщо особа, усвідомлюючи можливість довести злочин до кінця, відмовилась від цього і з власної волі припинила злочинні дії. У таких випадках особа може нести відповідальність за фактично вчинені нею дії, якщо вони утворюють склад іншого злочину (наприклад, заподіяння тілесного ушкодження, незаконне позбавлення волі, розбещення неповнолітніх).

Мотиви добровільної відмови від доведення зґвалтування до кінця можуть бути різними. Така відмова може бути обумовлена, наприклад, заявою (байдуже – правдивою чи ні) потерпілої особи про те, що вона хвора на СНІД або венеричне захворювання, обіцянкою жертви вступити з винним у добровільний статевий зв'язок у більш сприятливій обстановці або погрозою потерпілої особи вчинити після зґвалтування самогубство.

Суб'єктом розглядуваного злочину є осудна особа чоловічої або жіночої статі, яка досягла 14-річного віку. При цьому статі безпосереднього виконавця злочину має бути протилежна статі потерпілої особи. Своєрідним винятком із правила про статеву належність винного у

¹⁵ Вісник Верховного Суду України. – 2007. – № 12. – С. 28, с. 40. На думку британських адвокатів, жодне вдосконалення кримінального законодавства не спроможне вирішити актуальну для кримінальних справ про зґвалтування проблему доказування у випадках перебування у стані сп'яніння особи, з якою були вчинені статеві зносини. Суд і сьогодні здатен визначити різницю між особою, яка є п'яною, але здатною надати згоду, хоч згодом і пожалкує про це, і п'яною особою, яка, не втрачаючи свідомості, перебуває у такому стані, що не може надати згоду у будь-якій значущій формі ("Коли особа занадто п'яна, щоб сказати "Ні"?") // Юридична газета. – 28 вересня 2006 р. – № 18).

¹⁶ В літературі таким віком вже досить тривалий час називається 12-річний вік особи (Арьков В.И., Трофимов Н.И. Изнасилование // Квалификация отдельных видов тяжких преступлений. – Иркутск, 1974. – С. 92; Капинус О.С. Современное уголовное право в России и за рубежом: некоторые проблемы ответственности: Сборник статей. – М., 2008. – С. 212; Курс советского уголовного права. Часть Особенная / Отв. ред. Н.А. Беляев, М.Д. Шаргородский. – Т. 3. – Л., 1973. – С. 635; Курс уголовного права. Особенная часть. Т. 3 / Под ред. Г.Н. Борзенкова и В.С. Комиссарова. – М., 2002. – С. 263; Милуков С.Ф. Российское уголовное законодательство: опыт критического анализа. – СПб, 2000. – С. 226). Так, для С.Ф. Милукова безспірним є те, що "згода", яку дає 5, 7 і навіть 10-річна дитина, юридичного значення не має, і наявність безпорадного стану потерпілої особи у цьому випадку не виключається. Водночас, на думку інших дослідників, які констатують передчасний психосексуальний розвиток сьогоднішніх підлітків, хіба що дитина дошкільного віку є однозначно безпорадною перед злочинцем. В інших випадках необхідно призначати комплексну психолого-психіатричну експертизу (Дерягин Г.Б. Вказана праця. – С. 256). У будь-якому разі справа законодавця, а не Пленуму Верховного Суду України визначати конкретний вік малолітньої особи, згода якої на статевий акт вважатиметься фікцією.

Щодо зарубіжного досвіду, то у кримінальних кодексах багатьох держав особливим видом безпорадного стану визнається конкретний малолітній вік потерпілої особи. Незалежно від застосування насильства і погроз статевий акт чи інші сексуальні дії з дитиною певного віку, визначеного законом (зокрема, 10 років – в Естонії, Норвегії, 12 років – у Венесуелі, Гватемалі, Мальті, Мексиці, Нідерландах, 13 років – у Великобританії та Японії, 14 років – у Бразилії, Брунеї, КНР), визнаються зґвалтуванням (Косенко С. Захист неповнолітніх потерпілих від статевих злочинів (на прикладі кримінального законодавства зарубіжних країн) // Право України. – 2003. – № 2. – С. 35 – 38). Необхідність включення до КК України подібного припису випливає з приєднання нашої держави до Конвенції РЄ від 25 жовтня 2007 р. "Про захист дітей від сексуальної експлуатації та сексуального розбещення", ст. 18 якої містить адресовану країнам – учасницям Конвенції вимогу визначити вік, до досягнення якого заборонено залучати дітей до діяльності сексуального характеру.

зґвалтуванні є вчинення цього злочину гермафродитом – людиною з ознаками чоловічої та жіночої статі. У разі так званого посереднього вчинення злочину, коли винний для насильницького статевих акту використовує особу, яка не підлягає кримінальній відповідальності (наприклад, неосудну особу), стаття ґвалтівника може збігатись зі статтю потерпілої особи.

Співвиконавцем злочину – учасником групового зґвалтування – може бути й особа, яка фізіологічно неспроможна вчинити природний статевий акт, а також особа однакової статі з потерпілим.

Суб’єктивна сторона зґвалтування характеризується прямим умислом. Винний усвідомлює, що вчиняє природний статевий акт із застосуванням фізичного насильства, погрози його застосування або з використанням безпорадного стану потерпілої особи, і бажає це зробити. Мотиви, не впливаючи на кваліфікацію, можуть бути різними (задоволення статевої пристрасті, помста, бажання принизити потерпілу особу, прагнення сексуального самоствердження, хуліганські спонування тощо).

Кваліфікуючими ознаками зґвалтування є вчинення його повторно або особою, яка раніше вчинила один із злочинів, передбачених статтями 153 – 155 (ч. 2 ст. 152), групою осіб або зґвалтування неповнолітньої чи неповнолітнього (ч. 3 ст. 152), а **особливо кваліфікуючими ознаками** – спричинення особливо тяжких наслідків та зґвалтування малолітньої чи малолітнього (ч. 4 ст. 152).

Зґвалтування, вчинене *повторно*, має місце у тому разі, коли його скоїла особа, яка раніше вже вчинила злочин, передбачений ст. 152, або один із злочинів, передбачених статтями 153, 154, 155. На кваліфікацію за цією ознакою не впливає те, була особа засуджена за раніше вчинений злочин або ні, була вона виконавцем чи іншим співучасником злочину, скоїла вона раніше закінчений злочин або замах на нього.

Продовжуване зґвалтування, яким є вчинення двох або більше природних статевих актів з однією і тією ж потерпілою, коли винний діє без значної перерви у часі, що охоплюється його єдиним злочинним наміром, виключає ознаку повторності. У разі вчинення зґвалтування, а потім насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом чи навпаки щодо однієї і тієї ж потерпілої особи ці злочини слід кваліфікувати самостійно; при цьому останній злочин має кваліфікуватись з урахуванням повторності (п. 7 постанови Пленуму).

Справи про зґвалтування без кваліфікуючих ознак належать до справ так званого приватно-публічного обвинувачення, а тому можливі процесуальні перешкоди для кваліфікації діяння за ознакою повторності. При вчиненні двох зґвалтувань без обтяжуючих обставин приводом до порушення справи за ч. 2 ст. 152 за ознакою повторності є подача скарги потерпілою особою від першого злочину або подача скарг обома потерпілими. Якщо потерпіла від першого злочину особа не порушувала питання про притягнення винного до кримінальної відповідальності і справу на підставі ч. 3 ст. 27 КПК не порушено прокурором, то наступне вчинення винним зґвалтування іншою потерпілою особою не може розцінюватись як повторний злочин. За наявності скарги про порушення справи лише потерпілого від другого зґвалтування дії винного мають кваліфікуватись (за відсутності інших обтяжуючих обставин) за ч. 1 ст. 152.

Вирішуючи питання про переключення дій винної особи з частин другої, третьої або четвертої на частину першу статті 152 при відсутності у справі скарги потерпілої особи, суд повинен з’ясувати у неї або її законного представника, чи вимагають вони притягнення підсудного до кримінальної відповідальності за зґвалтування. Якщо таке питання виникне при оцінці обставин справи у нарадчій кімнаті, суд повинен поновити судові слідство. Скарга потерпілої особи або її законного представника подається письмово або усно, але усна їх скарга обов’язково заноситься до протоколу судового засідання. Якщо від цих осіб не надійде письмової чи усної заяви про притягнення підсудного до кримінальної відповідальності, у відповідних випадках суд закриває справу або постановляє виправдувальний вирок (п. 8 постанови Пленуму).

При вчиненні двох або більше зґвалтувань, відповідальність за які передбачена різними частинами ст. 152, а також при вчиненні в одному випадку замаху на зґвалтування або співучасті у цьому злочині, а в іншому – закінченого зґвалтування, дії винного слід кваліфікувати за сукупністю вказаних злочинів. Це правило застосовується і тоді, коли перший злочин вчинено без обтяжуючих обставин, а другий кваліфікується за ч. 2 ст. 152 лише за ознакою повторності.

Зґвалтування потерпілої особи без кваліфікуючих ознак, а потім повторне зґвалтування за наявності ознак, вказаних у частинах 3 або 4 ст. 152, повинні кваліфікуватись за сукупністю злочинів, передбачених ч. 1 ст. 152 та, відповідно, частинами 3 або 4 цієї статті. У таких випад-

ках кваліфікація дій винного за ч. 2 ст. 152 непотрібна. Проте вказана ознака має бути зазначена в юридичному формулюванні звинувачення, вона може враховуватись при призначенні покарання (п. 6 постанови Пленуму). У даному разі сукупність утворюють різновиди одного і того ж складу злочину, передбачені різними частинами ст. 152.

Неповнолітними потерпілими від зґвалтування слід вважати осіб віком від 14 до 18 років, а *малолітніми* – осіб, яким на момент вчинення злочину не виповнилось 14 років.

Ці кваліфікуючі ознаки інкримінуються в судовій практиці винному не лише тоді, коли він достовірно знав або припускав, що вчинює насильницький статевий акт з неповнолітньою чи малолітньою особою, а й у тому разі, коли він міг і повинен це усвідомлювати (п. 10 постанови Пленуму).¹⁷ Неповнолітній або малолітній вік потерпілої особи не може обтяжувати кримінальну відповідальність за зґвалтування, якщо буде доведено, що винний сумлінно помилявся щодо її фактичного віку. При вирішенні цього питання враховується вся сукупність обставин справи, зокрема, знайомство винної особи з потерпілою особою, зовнішні фізичні дані останньої, її поведінка.

Зґвалтування, вчинене *групою осіб*, має місце тоді, коли група з двох або більше осіб – співвиконавців діє узгоджено з метою вчинення насильницького статевого акту з однією або декількома потерпілими особами. Група осіб відсутня, якщо декілька суб'єктів ґвалтують одну потерпілу особу, однак не узгоджують при цьому свої дії і не сприяють один одному. Кожен із винних несе у такій ситуації самостійну відповідальність за тією чи іншою частиною ст. 152.

Для інкримінування розглядуваної кваліфікуючої ознаки не вимагається попередньої домовленості між учасниками злочину. Якщо ж така домовленість мала місце, інкримінування ч. 3 ст. 152 КК, на мою думку, виключатись не повинне, незважаючи на взаємовиключність формулювань ч. 1 і ч. 2 ст. 28 КК, які описують такі форми співучасті, як група осіб і група осіб за попередньою змовою. Видається, що ч. 3 ст. 152 КК має бути доповнена окремою вказівкою на вчинення зґвалтування за попередньою змовою групою осіб.

Злочинна діяльність одного виконавця може приєднуватись до діяльності іншого (інших) і в ході вчинення злочину, і навіть після моменту закінчення зґвалтування в юридичному розумінні цього поняття. Так, якщо інший учасник злочину без попередньої домовленості застосує до потерпілої особи з метою її утримання після того, як перший учасник вже почав вчиняти насильницький статевий акт (а, отже, зґвалтування є закінченим злочином), і при цьому перший і другий учасники злочину діють узгоджено, їх дії мають кваліфікуватись за ч. 3 ст. 152 як зґвалтування, вчинене групою осіб.

На кваліфікацію зґвалтування групою осіб як закінченого злочину для всіх співвиконавців не впливає те, чи вдалося кожному із ґвалтівників вчинити природний статевий акт з потерпілою особою. Злочин, передбачений ч. 3 ст. 152, є закінченим з моменту початку статевих зносин хоча б одним учасником групового зґвалтування.

Об'єктивна сторона аналізованого складу злочину є складною – вона не вичерпується статевими зносинами і включає в себе дії (насильство та приведення у безпорадний стан), які можуть бути реалізовані й тими, хто природний статевий акт безпосередньо не вчиняє. Тому

¹⁷ Позиція Пленуму Верховного Суду України, який стосовно неповнолітнього і малолітнього віку потерпілого від зґвалтування допускає необережну форму вини, частіше науковців визнається теоретично необґрунтованою на тій підставі, що у складі умисного злочину кожна його об'єктивна ознака (у тому числі вік потерпілої особи як невід'ємна характеристика об'єкта посягання) має усвідомлюватись суб'єктом злочину і змішаного психічного ставлення тут бути не може (Лисько Т.Д. Кримінальна відповідальність за зґвалтування (порівняльно-правовий аналіз): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2008. – С. 12 – 13; Кругликов Л.Л. О субъективном отношении к отдельным признакам в умышленном преступлении // Уголовное право и криминология: Современное состояние и перспективы развития: Сборник науч. трудов. Вып. 1. – Воронеж, 2005. – С. 73 – 81; Парог А.И. Квалификация преступлений по субъективным признакам. – СПб., 2002. – С. 166 – 169; Якушин В.А., Назаров В.В. Ошибка в уголовном праве и ее влияние на пределы субъективного вменения (теоретические аспекты). – Ульяновск, 1997. – С. 43 – 44). Щоправда, в літературі з цього приводу існує й інша позиція, яка полягає у наступному. Якщо у законі немає вказівки на завідомість і на шкоду або не визначене психічне ставлення до неї, то відображення у психіці суб'єкта ознаки потерпілого може бути трояким: усвідомлення цієї ознаки; усвідомлення можливості її наявності; неусвідомлення за умови, що винний міг і повинен був її усвідомлювати (Теоретичні проблеми кримінальної відповідальності // Питання боротьби зі злочинністю. Збірник наукових праць. Випуск 15 / Ред. кол.: Ю.В. Баулін (голов. ред.) та ін. – Х., 2008. – С. 24 – 25; Сенаторов М. Потерпілий від злочину: значення для кваліфікації злочину та призначення покарання // Право України. – 2004. – № 3. – С. 11 – 112).

Вважаю, що способом усунення розглядуваного випадку так званої "необережності в умислі" (інакше кажучи, неоднорідності психічного ставлення особи до окремих ознак складу злочину) могла б стати законодавча вказівка у ст. 152 на завідомість щодо неповнолітнього та малолітнього віку особи, потерпілої від зґвалтування.

як співвиконавство зґвалтування розглядаються дії особи, яка не вчинила і не мала наміру вчинити статевий акт, але безпосередньо застосувала фізичне насильство, погрозу чи довела потерпілу особу до безпорадного стану з метою зґвалтування її іншою особою. Тобто учасником групового зґвалтування визнається і той, хто не здатен бути суб'єктом індивідуального зґвалтування (імпотент, жінка при зґвалтуванні особи жіночої статі тощо), однак може виконати частину об'єктивної сторони злочину. Дії учасників групового зґвалтування потрібно кваліфікувати лише за ч. 3 ст. 152 без посилання на ст. 27 (п. 9 постанови Пленуму).

Відповідальність учасника групового зґвалтування за ч. 3 ст. 152 виключається у разі, коли інші його учасники через неосудність або недосягнення 14-річного віку не були притягнуті до кримінальної відповідальності. Дії такого учасника злочину повинні кваліфікуватись за ч. 1 ст. 152 (за відсутності інших, крім групи осіб, кваліфікуючих ознак) і (за наявності підстав) за ст. 304 КК – як втягнення неповнолітніх у злочинну діяльність. Крім цього, факт вчинення зґвалтування з використанням малолітнього або особи, яка страждає на психічне захворювання або недоумство, має враховуватись як обставина, що обтяжує покарання (п. 9 ч. 1 ст. 67).

Наведена позиція ґрунтується на законодавчому визначенні співучасті як умисної спільної участі декількох суб'єктів злочину у вчиненні умисного злочину (ст. 26), належності вказаної у ч. 3 ст. 152 групи осіб до форм співучасті та на відсутності у розгляданій ситуації (незважаючи на наявність у ній кількох фактичних гвалтівників, що посилює суспільну небезпеку вчиненого) множинності суб'єктів як об'єктивної ознаки співучасті. Якщо вказаний учасник не усвідомлював і за обставинами справи не міг усвідомлювати наявність вказаних обставин щодо інших учасників групового зґвалтування, він несе відповідальність за ч. 2 ст. 15 і ч. 3 ст. 152 за закінчений замах на групове зґвалтування відповідно до правил про фактичну помилку. Має місце юридична фікція, за якої злочин із повністю виконаною об'єктивною стороною з точки зору правової кваліфікації прирівнюється до незакінченого злочину.

Вказані вище обставини безпідставно не були взяті до уваги авторами проведеного Верховним Судом України узагальнення “Судова практика у справах про злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи”, які, посиляючись на п. 17 постанови Пленуму Верховного Суду України від 27 березня 1992 р. № 4 “Про судову практику у справах про зґвалтування та інші статеві злочини”, продовжували наполягати на кваліфікації за ч. 3 ст. 152 і в тому разі, коли інші учасники зґвалтування через недосягнення віку кримінальної відповідальності, неосудність чи з інших передбачених законом підстав не були притягнуті до кримінальної відповідальності.¹⁸ Натомість у п. 6 постанови Пленуму Верховного Суду України від 27 лютого 2004 р. № 2 “Про застосування судами законодавства про відповідальність за втягнення неповнолітніх у злочинну чи іншу антигромадську діяльність” правильно роз'яснюється наступне. При вирішенні питання про кваліфікацію злочину, вчиненого дорослою особою із залученням неповнолітніх осіб, які внаслідок свого віку (ст. 22 КК) чи неосудності (ст. 19 КК) не є його суб'єктами, треба мати на увазі, що таке спільне вчинення злочину співучасті не утворює.¹⁹

Від зґвалтування, вчиненого групою осіб, потрібно відрізнити співучасть у цьому злочині, яка не є співвиконавством. Наприклад, за ч. 5 ст. 27 і відповідною частиною ст. 152 як пособництво у зґвалтуванні слід кваліфікувати дії осіб, які сприяють його вчиненню, наприклад, тим, що заманили жертву у місце посягання на неї, придбали речовини, за допомогою яких потерпіла особа приводиться у безпорадний стан, надали для статевих зносин приміщення, застосовували насильство до того, хто намагався перешкодити вчиненню злочину.

Особливо тяжкими наслідками зґвалтування можуть бути визнані, зокрема, смерть або самогубство потерпілої особи, втрата будь-якого органа чи його функцій, психічна хвороба або інший розлад здоров'я, поєднаний зі стійкою втратою працездатності не менше ніж на одну

¹⁸ Вісник Верховного Суду України. – 2007. – № 3. – С. 21.

¹⁹ Має рацію Л.П. Брич, на думку якої зґвалтування, вчинене групою осіб, в якій лише один учасник відповідає ознакам суб'єкта злочину, є не нижчою, ніж суспільна небезпека зґвалтування, вчиненого групою осіб, в якій всі учасники відповідають ознакам суб'єкта злочину. Можливість подолати опір потерпілої особи та подавити її волю є однаковою для цих груп, що має бути враховано при вдосконаленні кримінального законодавства (Брич Л. Вказана праця. – С. 167). Раніше подібним чином висловлювався О.М. Ігнатов, який писав, що закон встановлює підвищену відповідальність за групове зґвалтування не тому, що тут має місце співучасть у злочині, а через те, що напад на жінку та її зґвалтування кількома особами завжди становить більшу суспільну небезпеку, ніж суспільна небезпека зґвалтування, вчиненого однією особою. Адже потерпілій завдається більша моральна і фізична шкода, а також більш ефективно долається її опір. У тих випадках, коли окремі учасники зґвалтування не є суб'єктами цього злочину і не можуть нести кримінальну відповідальність, суспільна небезпека вчиненого групового зґвалтування не зменшується (Ігнатов А.Н. Вказана праця. – С. 107).

третину, непоправне знівечення обличчя, переривання вагітності, втрата репродуктивної функції, зараження вірусом імунодефіциту людини або іншої невиліковної інфекційної хвороби. Особливо тяжкі наслідки – оціночне поняття, а тому наведений перелік не може розглядатись як вичерпний. Зокрема, в юридичній літературі обґрунтовується належність до особливо тяжких наслідків зґвалтування зараження збудниками й інших (крім невиліковних інфекційних) хвороб, що передаються статевим шляхом.²⁰

Не визнаються особливо тяжкими наслідками при зґвалтуванні дефлорація, вагітність (за винятком, вочевидь, вагітності малолітньої і тих випадків, коли є медичні протипоказання до пологів, про що знала винна особа), а також свідоме поставлення потерпілої особи в небезпеку зараження вірусом імунодефіциту людини або іншою невиліковною інфекційною хворобою, якщо захворювання не настало (ці дії слід кваліфікувати за сукупністю злочинів – відповідною частиною ст. 152 і ч. 1 ст. 130).

Для кваліфікації вчиненого за ч. 4 ст. 152 за ознакою спричинення особливо тяжких наслідків потрібно встановити, що єдиною або основною причиною цих наслідків було вчинене зґвалтування або замах на нього, тобто вони фактично настали безпосередньо в процесі зґвалтування або закономірно випливали з насильницького статевого акту, а не з інших дій, котрі не охоплюються об'єктивною стороною розглядуваного складу злочину.

Оскільки у справі встановлено, що тяжкі тілесні ушкодження, від яких настала інвалідність, були заподіяні потерпілій під час розбою і у зв'язку із замахом на її вбивство з корисливих мотивів, а не в процесі вчинення дій, спрямованих на її зґвалтування, останні необхідно кваліфікувати за ч. 2 ст. 17, ч. 1 ст. 117 КК 1960 р. як замах на зґвалтування без обтяжуючих обставин. Врахувавши це, судова колегія у кримінальних справах Верховного Суду України частково змінила вирок Київського обласного суду і пере кваліфікувала дії засудженого з ч. 2 ст. 17, ч. 4 ст. 117 на ч. 2 ст. 17, ч. 1 ст. 117 попереднього КК.²¹

Особливо тяжкі наслідки можуть бути викликані діями як винної, так і потерпілої особи (наприклад, реакцією останньої на злочин стало те, що вона, намагаючись уникнути сексуального насильства, спричиняє собі тілесні ушкодження, вистрибує з вікна або транспортного засобу й одержує смертельне ушкодження).

Якщо при зґвалтуванні чи замаху на цей злочин винний заподіяв потерпілій особі смерть через необережність, дії винного охоплюються ч. 4 ст. 152 і додаткової кваліфікації за ст. 119 не потребують (п. 11 постанови Пленуму).

Відповідальність за особливо тяжкі наслідки (ч. 4 ст. 152) настає тоді, коли винний передбачав їх можливість або не передбачав, але міг і повинен був їх передбачати (п. 11 постанови Пленуму), тобто психічне ставлення винного до особливо тяжких наслідків може характеризуватися як умисною, так і необережною формою вини.

Заподіяння при зґвалтуванні умисного тяжкого тілесного ушкодження, що спричинило смерть потерпілого, охоплюється ч. 4 ст. 152 і додаткової кваліфікації за ч. 2 ст. 121 не потребує.

Зґвалтування, поєднане з умисним заподіянням потерпілій особі тілесного ушкодження, визнаного тяжким лише за ознакою небезпечності для життя на момент його заподіяння, не може вважатись таким, що спричинило особливо тяжкі наслідки. Такі дії підлягають кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами статей 152, 121 (п. 11 постанови Пленуму). Наведене роз'яснення видається дискусійним з огляду на те, що КК не встановлює диференційовану відповідальність за різновиди тяжкого тілесного ушкодження. Тяжке тілесне ушкодження, віднесене до такого за ознакою небезпечності для життя в момент заподіяння

²⁰ Брич Л. Вказана праця. – С. 168. Висувається і пропозиція передбачити у ч. 3 ст. 152 КК України (за прикладом п. "г" ч. 2 ст. 131 КК РФ) нову кваліфікуючу ознаку зґвалтування – зараження потерпілої особи венеричним захворюванням (Пономаренко Є. Обставини, що обтяжують кримінальну відповідальність за зґвалтування // Право України. – 2006. – № 7. – С. 85).

Якщо мова вже зайшла про оптимізацію переліку кваліфікуючих ознак зґвалтування, то, безперечно, заслуговує на підтримку пропозиція М.І. Хавронюка, висловлена ним у відгуку як офіційного опонента на дисертацію Д.П. Москаля "Кримінально-правова характеристика зґвалтування та насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом", започаткувати дискусію з питання про доцільність доповнення ст. 152 КК України новими кваліфікуючими ознаками – зґвалтування завідомо вагітної жінки, жінки-матері або заміжньої жінки, зґвалтування жінки, вчинене у присутності її чоловіка або дитини, тощо. Підвищена суспільна небезпека вчиненого у подібних випадках, на думку науковця, зумовлена наявністю додаткових об'єктів злочинного посягання – сім'ї, материнства, батьківства і дитинства, які згідно з Конституцією України перебувають під особливою охороною закону.

²¹ Рішення Верховного Суду України. Щорічник. – 1997. – С. 127 – 128.

ня, не є злочином із формальним складом, має однаковий ступінь суспільної небезпеки з тяжким тілесним ушкодженням, віднесеним до такого за ознакою настання певних несприятливих для здоров'я людини наслідків, а тому його заподіяння повинне розглядатися як прояв особливо тяжких наслідків зґвалтування.²²

Умисне вбивство ч. 4 ст. 152 не охоплюється. Дії особи, яка в процесі зґвалтування чи замаху на цей злочин або відразу після нього вчинила умисне вбивство потерпілої особи, кваліфікуються за п. 10 ч. 2 ст. 115 (вбивство, поєднане зі зґвалтуванням) і, відповідно, ст. 15 і ч. 1 ст. 152 або ч. 1 ст. 152 (за відсутності кваліфікуючих ознак зґвалтування). У даному разі смерть потерпілої особи не може розглядатися як прояв особливо тяжких наслідків зґвалтування, оскільки у протилежному випадку умисне спричинення смерті потерпілому буде двічі інкриміноване винному. А це суперечило б ст. 61 Конституції України, згідно з якою ніхто не може бути двічі притягнений до юридичної відповідальності одного виду за одне і те ж правопорушення, а так само виробленому теорією кримінально-правової кваліфікації положенню про недопустимість подвійного інкримінування. До того ж, злочин, передбачений ч. 4 ст. 152, немає підстав вважати різновидом умисного вбивства.

Якщо з метою приховати зґвалтування чи замах на цей злочин було вчинено умисне вбивство потерпілої особи через деякий час після вчинення зазначеного злочину (за наявності розриву в часі), дії винного слід кваліфікувати за відповідною частиною ст. 152 або статтями 15 і 152 та за п. 9 ч. 2 ст. 115 (вбивство з метою приховати інший злочин).

Відповідно до п. 14 постанови Пленуму Верховного Суду України від 7 лютого 2003 р. № 2 "Про судову практику в справах про злочини проти життя та здоров'я особи" умисне вбивство з метою задовольнити статеву пристрасть з трупом тягне відповідальність за п. 10 ч. 2 ст. 115 КК як вбивство, поєднане із зґвалтуванням або насильницьким задоволенням статевої пристрасті неприродним способом. Помилковість цього роз'яснення вбачається у тому, що задоволення статевої пристрасті з трупом немає підстав розглядати як посягання на статеву свободу чи статеву недоторканість людини і, відповідно, визнавати скоєне зґвалтуванням чи насильницьким задоволенням статевої пристрасті неприродним способом.²³ Кваліфікація зазначеної поведінки має здійснюватись за сукупністю злочинів – за п. 9 ч. 2 ст. 115 (вбивство з метою полегшити вчинення іншого злочину) і за відповідною частиною ст. 297 КК (наруга над тілом померлого). Якщо винний, вчинивши вбивство під час подолання опору потерпілого, вчиняє з останнім статеві зносини і не усвідомлює при цьому, що потерпілий вже загинув, вчинене має розцінюватись як умисне вбивство, поєднане із зґвалтуванням, і додатково – як замах на зґвалтування.

Примушування особи до зайняття проституцією із застосуванням насильства, яке набуло вигляду зґвалтування, потребує кваліфікації за відповідними частинам статей 303, 152. Поєднане із зґвалтуванням посягання на здоров'я людей під приводом проповідування релігійних віровчень чи виконання релігійних обрядів має кваліфікуватись за сукупністю злочинів, передбачених статтями 152, 181.

Насильницьке задоволення статевої пристрасті неприродним способом (ст. 153).

Безпосередній **об'єкт** цього злочину аналогічний об'єкту зґвалтування.

Потерпілим від злочину є особа, яка всупереч своїй волі виконує роль сексуального партнера винного. При цьому характеристика потерпілого на кваліфікацію за ст. 153 не впливає. Якщо особа, яка не досягла 16-річного віку, добровільно бере участь у задоволенні неприродним способом статевої пристрасті чоловіка або жінки, то дії винного можуть кваліфікуватись за ст. 156 як розбещення неповнолітніх.

Об'єктивна сторона злочину полягає у задоволенні статевої пристрасті неприродним способом, що поєднується із застосуванням фізичного насильства, погрозою його застосування або з використанням безпорадного стану потерпілої особи.

²² Поділяють такий підхід й інші науковці (Игнатов А., Дьяченко А. О квалификации изнасилования // Вестник Верховного Суда СССР. – 1991. – № 5. – С. 31 – 32; Навроцкий В.О. Кримінальне право України. Особлива частина: Курс лекцій. – К., 2000. – С. 196; Антонюк Н. Вказана праця. – С. 166).

²³ Дідківська Н.А. Кримінальна відповідальність за умисне вбивство з метою приховати інший злочин або полегшити його вчинення: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2005. – С. 13; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 225; Мальков С., Леонова Т. Квалификация насильственных действий сексуального характера, сопряженных с убийством // Уголовное право. – 2008. – № 4. – С. 38.

Під задоволенням *статевої пристрасті неприродним способом* (це своєрідне збірне поняття) потрібно розуміти будь-які дії сексуального характеру незалежно від їх гетеро- або гомосексуальної спрямованості (крім природного статевих акту, що охоплюється диспозицією ст. 152), які здатні збудити і задовольнити статеву пристрасть чоловіка або жінки. Це, зокрема, мужолозтво, лесбійство, орогенітальний контакт (*coitus per os*) жінки з чоловіком або чоловіка з чоловіком, аногенітальний контакт чоловіка з жінкою, сурогатні форми статевих зносин, які імітують природний статевий акт (вестибулярний коїтус, нарвасадата, міжстегновий коїтус тощо), фроттаж (сексуальне задоволення чоловіка шляхом тертя об тіло жінки), садистські дії сексуального характеру (наприклад, проникнення у піхву жінки певним предметом – палицею, пляшкою тощо).

Насильницьке задоволення статевої пристрасті неприродним способом потрібно відмежовувати від посягань на тілесну недоторканість людини, які, за наявності до цього підстав, можуть кваліфікуватись, наприклад, як злочини проти здоров'я особи або хуліганство. При цьому слід мати на увазі, що дії, об'єктивно позбавлені сексуального характеру (введення різних предметів не у статеві органи, а інші природні отвори людини, шмагання батоном, припикання тіла цигарками тощо), можуть кваліфікуватись за ст. 153 лише за умови, що умисел винної особи був направлений на задоволення у такий спосіб своєї статевої пристрасті, у зв'язку з чим вчинене є підстави розцінювати як посягання на статеву свободу (статеву недоторканість) потерпілої особи. Диспозиція ч. 1 ст. 153 КК України є настільки універсальною (щоб не сказати – розпливчастою), що дозволяє охопити самі різноманітні девіантні форми сексуальної поведінки – відмінні від природного статевих акту дії, вчинювані на сексуальному ґрунті.

Слід враховувати, що кримінальна караність передбаченої ст. 153 КК України поведінки визначається не так званою неприродністю способів задоволення статевої пристрасті, можливою гомосексуальною спрямованістю чи аморальністю дій, зазначених у цій статті. Тут доречно нагадати, що основоположник сексопатології німецький психіатр Р.Крафт-Ебінг називав збоченнями ті прояви статевих потягу, які не слугували продовженню роду людського. Певні біологічні форми, за допомогою яких відбувається сексуальне спілкування між людьми, у суспільстві можуть визнаватися аморальними, але мають ставати предметом кримінально-правового регулювання лише у тому разі, коли вони зачіпають соціальний бік статевих стосунків, посягають на такі важливі блага, як статеву свободу і статеву недоторканість, нормальний розвиток неповнолітніх. Традиційне (ст. 118 КК 1960 р.) використання терміну “неприродний спосіб” є невдалим, оскільки це поняття навряд чи несе якесь змістовне навантаження. Більш доречним видається формулювання “дії сексуального характеру, спрямовані на задоволення статевої пристрасті, крім вказаних у ст. 152 КК”. Тобто цей варіант вдосконалення КК означає збереження передбаченої ст. 152 і ст. 153 диференціації кримінальної відповідальності, зумовленої тим, що саме зґвалтування (на відміну від інших насильницьких дій сексуального характеру) створює небезпеку небажаної вагітності для жінки, зараження венеричними та іншими небезпечними інфекційними хворобами, а також втрати цноти.

Інший варіант вдосконалення законодавства – поєднання в одній кримінально-правовій нормі під назвою “Зґвалтування або інші дії сексуального характеру” ознаки складів злочинів, передбачених наразі ст. 152 і ст. 153 КК.²⁴ Втілення такої пропозиції, яка ґрунтується на тому,

²⁴ Лисько Т.Д. Вказана праця. – С. 4, с. 8, с. 15 – 16. Разом із тим із запропонованої Т.Д. Лисько редакції ч. 1 ст. 152 КК випливає, що авторка всі дії сексуального характеру, які на сьогодні охоплюються диспозиціями статей 152 і 153 КК, зводить до статевих проникнень. У випадку реалізації такого підходу поза сферою кримінально-правового реагування залишаться ті поєднані із застосуванням насильства або з використанням безпорадного стану потерпілого дії сексуального характеру, які у теперішній час розцінюються як насильницьке задоволення статевої пристрасті, але які не можуть бути визнані статевим проникненням у розумінні, запропонованому дослідницею. Це, зокрема, сексуальний садизм (мазохізм), фроттаж, нарвасадата, мастурбація, анілінгус, петтинг, куннілінгус. Фактично йдеться про навряд чи виправдану декриміналізацію насильницьких злочинних посягань на статеву свободу або статеву недоторканість особи, які однак не означають введення статевих органів чоловіка, інших частин тіла або предметів навколишнього світу у природні отвори іншої людини. При цьому для самої Т.Д. Лисько безсумнісним є те, що кримінальний закон повинен захищати від усіх можливих посягань на статеву свободу та статеву недоторканість особи. Недостатня обґрунтованість розглянутого підходу підтверджується і зверненням до зарубіжного законодавчого досвіду. Наприклад, у КК Франції, крім відповідальності за зґвалтування як будь-який акт сексуального проникнення, передбачена караність й інших сексуальних агресій, які не є зґвалтуванням (ст. ст. 222-27 – 222-30). Частково наведені критичні міркування можуть бути поширені і на пропозицію О.Крючкової замінити у ч. 1 ст. 153 зворот “задоволення статевої пристрасті неприродним способом” формулюванням “чоловічий та жіночий гомосексуалізм та інші сексуальні дії, пов'язані із статевим проникненням” (Крючкова О. Задоволення статевої пристрасті неприродним способом. Проблемні питання кваліфікації // Вісник прокуратури. – 2003. – № 10. – С. 40).

що описані у цих нормах діяння є близькими за змістом, мають приблизно однакову суспільну небезпеку, нерідко поєднуються між собою та охоплюються єдиним злочинним наміром винного, також дозволить усунути у тексті кримінального закону згадування про неузгоджений із досягненнями сучасної сексології та сексопатології анахронізм – вказівку на задоволення статевої пристрасті неприродним способом.

Під мужолозтвом розуміють один із різновидів чоловічого гомосексуалізму – педерастію, тобто аногенітальний сексуальний контакт (*coitus per anum*) чоловіка з чоловіком.

Лесбіянство (жіночий гомосексуалізм) – це форма задоволення статевої пристрасті жінки шляхом вчинення нею різноманітних дій сексуального характеру з особою жіночої статі (наприклад, доторкання до статевих органів, мастурбація, орально-генітальні контакти, вплив на ерогенні зони партнерші за допомогою штучних пристосувань).

Поняття *фізичного насильства, погрози його застосування та використання безпорадного стану потерпілого* у розглядуваному складі злочину за своїм змістом є такими ж, що й при зґвалтуванні. Перелік способів, які трансформують сексуальну поведінку людей у злочин, є вичерпним і поширювальному тлумаченню не підлягає.

Злочин визнається *закінченим* з моменту вчинення дії сексуального характеру, спрямованої на задоволення статевої пристрасті. При цьому не вимагається, щоб сексуальний контакт був завершений у фізіологічному розумінні.

Суб'єкт та суб'єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 153 КК, за своїм змістом аналогічні відповідним елементам складу зґвалтування. Якщо особа, використовуючи фізичне насильство або погрозу його застосування, бере безпосередню участь у подоланні опору потерпілого або призводить останнього у безпорадний стан і при цьому сама у безпосередній сексуальний контакт з потерпілим не вступає, вона повинна визнаватись співвиконавцем насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом. Дії такого учасника групи кваліфікуються за ч. 2 ст. 153 без посилання на ст. 27.

Кваліфікуючими ознаками злочину є вчинення його повторно, групою осіб або особою, яка раніше вчинила один із злочинів, передбачених ст. 152 або ст. 154, скоєння злочину щодо неповнолітнього або неповнолітньої (ч. 2 ст. 153), а **особливо кваліфікуючими ознаками** – вчинення злочину щодо малолітнього або малолітньої, спричинення злочином особливо тяжких наслідків (ч. 3 ст. 153). За своїм змістом вказані ознаки аналогічні обставинам, які обтяжують відповідальність за зґвалтування.

Примушування до вступу в статевий зв'язок (ст. 154). Основним безпосереднім **об'єктом** злочину є статевая свобода особи. *Додатковими об'єктами* злочину, передбаченого ч. 2 ст. 154, альтернативно виступають честь і гідність людини, а також право власності.

Відповідно до ст. ст. 1, 17, 24 Закону України від 8 вересня 2005 р. "Про забезпечення рівних прав та можливостей жінок і чоловіків" особи, винні в порушенні вимог законодавства про забезпечення рівних прав та можливостей жінок і чоловіків, несуть цивільну, адміністративну та кримінальну відповідальність згідно із законом. Різновидом зазначеного порушення визнаються сексуальні домагання – дії сексуального характеру, виражені словесно (погрози, залякування, непристойні зауваження) або фізично (доторкання, поплескування), що принижують чи ображають осіб, які перебувають у відносинах трудового, службового, матеріального чи іншого підпорядкування. Передбачене ст. 154 КК примушування до вступу в статевий зв'язок є підставою визнати одним із проявів сексуальних домагань.

Потерпілим від розглядуваного злочину є особа жіночої або чоловічої статі незалежно від того, чи виповнилось їй 18 років. У разі, коли до вступу в статевий зв'язок примушувалась особа, яка не досягла статевої зрілості, дії винного, крім ст. 154, кваліфікуються за статтями 14 і 155 як готування до статевих зносин з особою, яка не досягла статевої зрілості.

З об'єктивної сторони злочин виражається у примушуванні особи жіночої або чоловічої статі до вступу у статевий зв'язок. *Статевий зв'язок природним або неприродним способом* (ці поняття розкриваються вище) охоплює як одноразові, так і неодноразові статеві контакти незалежно від їх гетеро- або гомосексуальної спрямованості. Якщо потерпіла особа добровільно погоджується на одні форми сексуальних контактів, але заперечує проти інших, її примушування до них (за наявності підстав) утворює об'єктивну сторону злочину, передбаченого ст. 154 КК.

Жінка або чоловік може примушуватись до вступу в статевий зв'язок як з винною, так і з іншими особами (знайомі, родичі, керівництво тощо). При цьому для кваліфікації за ст. 154 не має значення те, чи знала про вчинене примушування особа, статевая пристрасть якої задовольняється потерпілою жінкою або чоловіком.

Як протиправний психічний вплив *примушування* за своїм змістом включає відкриту або завуальовану погрозу настання для потерпілої особи небажаних для неї наслідків матеріального, службового або особистого характеру (позбавити утримання або можливості проживати на житловій площі, звільнити з роботи, понизити в посаді, не надати чергову відпустку, зменшити зарплату, поставити незадовільну оцінку тощо). Зазначена погроза відрізняється за своїм змістом і характером від погрози при згвалтуванні та насильницькому задоволенні статевої прихисті неприродним способом тим, що у разі скоєння злочину, передбаченого ст. 154, життя і здоров'я потерпілої особи або її близьких родичів не ставиться у небезпеку. Воля жінки або чоловіка не придушується і повністю не ігнорується, хоч на неї і чиниться протиправний тиск. Крім цього, негайна реалізація погрози, притаманної аналізованому складу злочину, неможлива, бо вона спрямовується у майбутнє.

Примушування може здійснюватись у будь-якій формі (усно, письмово, з використанням засобів зв'язку), адресуватись потерпілій особі як безпосередньо, так і через третіх осіб.

Відповідальність за ст. 154 настає лише за умови доведеності, що вплив на потерпілу особу здійснювався з використанням її матеріальної або службової залежності від винного. Наявність такої залежності означає, що потерпілий, обираючи той чи інший варіант своєї поведінки, вимушений орієнтуватись на інтереси винного.

З тексту ч. 1 ст. 154 КК випливає, що не утворює розглядуваного складу злочину примушування до вступу в статевий зв'язок, яке здійснюється шляхом використання матеріальної або службової залежності не жінки або чоловіка, з якими плануються сексуальні контакти, а їх близьких родичів або інших близьких їм осіб.

Матеріальна залежність передусім означає, що матеріальна допомога з боку суб'єкта злочину виступає єдиним, основним або істотним джерелом існування потерпілої особи, і позбавлення такої допомоги здатне поставити жінку або чоловіка у скрутне становище. Матеріальна залежність має місце, зокрема, тоді, коли жінка або чоловік перебуває на повному або частковому утриманні винного, проживає на його житловій площі, а також коли дії винного спроможні іншим чином викликати істотне погіршення матеріального становища потерпілої особи (йдеться, наприклад, про відносини цивільного боргу, відносини між спадкодавцем і спадкоємцем).

Службова залежність означає, що: 1) потерпіла особа є підлеглою винного по роботі (наприклад, керівник організації і секретар); 2) потерпіла особа підлягає службовому контролю з боку винного (скажімо, ревізор і комірник); 3) реалізація істотних інтересів потерпілої особи залежить від поведінки винного по службі (слідчий і обвинувачений, вчитель і учень, викладач і студент, науковий керівник і аспірант, комендант гуртожитку і особа, яка мешкає у гуртожитку, тощо).

Відповідальність за ч. 1 ст. 154 настає лише за умови, що вплив на потерпілу особу здійснювався з використанням її матеріальної або службової залежності від винного, яка відіграє роль своєрідного засобу досягнення бажаного злочинного результату. Пропозиції вступити в статевий зв'язок, настійливі прохання, поєднані з обіцянками створити кращі матеріальні чи службові умови (наприклад, призначити на більш високооплачувану посаду), наданням подарунків і пільг, домагання, які не поєднуються з погрозами використати залежність і тим самим завдати істотних неприємностей і втрат, не утворюють складу злочину, передбаченого ст. 154. У подібних випадках вплив на волю людини позбавлений характеру примушування, а тому більш доречно вести мову про переконання, не про вимушеність вступу у статевий зв'язок, а про вигідність такої поведінки, про своєрідні торги за тіло людини – зваблювання останньої, яке за чинним законодавством України кримінальної відповідальності не тягне. Відсутнє примушування в плані відповідальності за ст. 154 і тоді, коли висловлюється погроза вчинити стосовно особи законні дії (наприклад, притягнути її до дисциплінарної відповідальності).

Діяння, передбачене ст. 154, сконструйоване законодавцем як злочин з усіченим складом, який визнається закінченим з моменту здійснення на волю потерпілої особи психічного тиску у формах, висвітлених вище. Та обставина, що жінка або чоловік погодились вступити у статевий зв'язок або, навпаки, відхилили домагання, не впливає на кваліфікацію вчиненого, однак може бути врахована при призначенні покарання.

Суб'єкт злочину, передбаченого як ч. 1, так і ч. 2 ст. 154, є спеціальним – це особа жіночої або чоловічої статі, якій виповнилось 16 років і від якої жінка або чоловік матеріально чи службово залежні (п. 15 постанови Пленуму).

Дії того, хто вступає в статевий зв'язок з жінкою або чоловіком, знаючи про те, що вони примушені до цього, відповідальність за ст. 154 не тягнуть. Водночас дії особи, яка, маючи на-

мір вступити з потерпілою особою у статевий зв'язок, підбурює іншу особу вчинити примушування жінки або чоловіка до вступу у такий зв'язок, слід кваліфікувати за ч. 4 ст. 27 і ст. 154.

Кваліфікуючими ознаками злочину є погроза: 1) розголошення відомостей, які ганьблять жінку або чоловіка, їх близьких родичів; 2) знищення, пошкодження або вилучення майна цих осіб (ч. 2 ст. 154). До *близьких родичів* належать батьки, дружина, діти, рідні брати і сестри, дід, баба, внуки (ст. 32 КПК).

Відомості, що ганьблять потерпілу особу або її близьких родичів, – це справжні або вигадані дані про них, їх дії або дії, вчинені щодо них, які потерпіла особа бажає зберегти у таємниці і розголошення яких здатне принизити честь і гідність людини (дані про інтимні сторони життя, венеричні захворювання, аморальні вчинки, причетність до злочину тощо). Визнання конкретних відомостей такими, що ганьблять особу – питання факту, яке слід вирішувати як з урахуванням ставлення потерпілого до відповідної погрози, так і з огляду на вимоги суспільної моралі. Використання поняття “відомості, що ганьблять” безпідставно звужує коло даних, здатних використовуватись для примушування жінки або чоловіка до вступу у статевий зв'язок. Адже відомості, за допомогою яких чиниться психічний тиск на потерпілу особу, можуть і не стосуватись непривабливих подробиць особистого життя людини, її професійної чи іншої діяльності і, відповідно, можуть і не принижувати честь і гідність людини (наприклад, відомості про те, що особа свого часу виступила інформатором правоохоронних органів, відомості про таємницю усиновлення або про наявність у людини певного медичного діагнозу, який зовсім не обов'язково може бути пов'язаний із венеричними хворобами чи СНІДом).²⁵

Погроза розголосити відомості – це погроза повідомити у будь-який спосіб (наприклад, з використанням засобів масової інформації, у публічних виступах, в усній формі) про відповідні дані особам або принаймні одній особі, яким вони невідомі, і чие ознайомлення з ними небажане для потерпілої особи.

Під *погрозою знищити (пошкодити) майно* розуміється погроза довести майно, яке належить потерпілій особі або її близьким родичам на праві приватної власності, до повної (часткової) непридатності цього майна за його цільовим призначенням. *Погроза вилучити майно* – це погроза протиправним шляхом із застосуванням насильства або без такого (наприклад, шляхом крадіжки, грабежу або розбою) назавжди або тимчасово позбавити власника належного йому майна.

Не має значення те, чи мала винна особа насправді намір і можливість реалізувати висловлену погрозу. Важливо лише, щоб залякування було сприйнято потерпілою особою як таке, що може бути реально здійснене. Для кваліфікації діяння за ст. 154 також не має значення, коли саме винний погрожує заподіяти майнову шкоду потерпілій особі або її близьким родичам (негайно після відмови вступу у статевий зв'язок або через деякий час). Реалізація вказаних погроз майнового характеру виходить за межі складу розглядуваного злочину і потребує кваліфікації за нормами розділу VI Особливої частини КК.

За змістом закону примушування жінки або чоловіка до вступу в статевий зв'язок природним чи неприродним способом, поєднане з погрозою знищення, пошкодження або вилучення майна потерпілої (потерпілого) чи її (його) близьких родичів або з погрозою розголошення відомостей, що ганьблять її (його) чи близьких родичів, але вчинене особою, від якої потерпіла особа не є матеріально або службово залежною, не тягне відповідальності за ст. 154.²⁶

²⁵ Н.М. Ярмиш ставить під сумнів правильність усталеного в літературі підходу, відповідно до якого під відомостями, що ганьблять особу, у ч. 2 ст. 154 КК слід розуміти, зокрема, вигадані відомості. Науковець характеризує такий підхід як аналогію закону на тій підставі, що: 1) не можна розголосити те, чого немає (можна щось вигадати, а потім його поширити); 2) “бажати зберегти в таємниці” можна лише те, що такою таємницею є; не може бути таємницею те, чого насправді немає (Ярмиш Н. Про межі допустимості поширювального тлумачення кримінального закону // Вісник Національної академії прокуратури України. – 2008. – № 1. – С. 26). Іншу позицію займають І.О. Зінченко та І.В. Самощенко, на переконання яких ступінь достовірності (дійсності або помилковості) відомостей для наявності факту шантажу значення не має. Із ч. 2 ст. 154 КК, на їх думку, випливає, що тут говориться про відомості, які ганьблять особу, без будь-якої вказівки на їх достовірність чи недостовірність. Для шантажу вирішальним є сам характер відомостей, які компрометують потерпілого, а також те, що останній бажає зберегти ці відомості у таємниці (Зінченко І.О., Самощенко І.В. Про поняття шантажу в кримінальному праві // Кримінальне право. – 2006. – № 9. – С. 3 – 8).

²⁶ Протилежної точки зору дотримується Л.П. Брич, яка звертає увагу на те, що у ч. 2 ст. 154 говориться про “ті самі дії”, але не йдеться про того самого суб'єкта і про той самий спосіб. Звідси робиться висновок, не підтриманий у постанові Пленуму (п. 15), про те, що суб'єкт злочину, передбаченого ч. 2 ст. 154 КК, є загальним (Брич Л. Вказана праця. – С. 169).

Зроблений висновок, який засвідчує наявність прогалини у регулюванні кримінальної відповідальності за посягання на статеві відносини, впливає з використання у ч. 2 ст. 154 словосполучення “ті самі дії, поєднані”. Якби це словосполучення у законодавчому порядку було замінено зворотом “примушування жінки або чоловіка до вступу в статевий зв’язок природним чи неприродним способом, поєднане”, то погроза шантажного або майнового змісту відігравала б роль не кваліфікуючої ознаки аналізованого злочину, а способу самостійного злочинного посягання на статеву свободу особи.

§ 3. Ненасильницькі статеві злочини

Статеві зносини з особою, яка не досягла статевої зрілості (ст. 155). Безпосереднім об’єктом цього злочину є статева недоторканість особи, а також нормальний фізичний і психічний розвиток неповнолітніх. Вважається, що раннє статеве життя не лише загострює ризик настання відповідних захворювань (у тому числі венеричних) і абортів, а й породжує психологічні проблеми – робить підлітків цинічними, безсоромними, не здатними розуміти глибокі почуття, що може негативним чином вплинути на майбутнє сімейне життя підростаючого покоління.

Потерпілим від злочину є особа жіночої або чоловічої статі, яка не досягла статевої зрілості. Вжите у тексті кримінального закону поняття статевої зрілості, з одного боку, дозволяє врахувати стан індивідуального розвитку конкретного потерпілого, проте, з іншого, створює небезпеку об’єктивного інкримінування (встановлення статевої зрілості шляхом проведення судово-медичної експертизи ускладнює, щоб не сказати – унеможлиблює, усвідомлення особою цієї ознаки потерпілого).

Під час ухвалення КК України 2001 р. не була сприйнята слушна ідея заміни у розглядуваній нормі поняття статевої зрілості на більш наглядний і менш суперечливий у плані встановлення віковий критерій.²⁷

Статева зрілість є виключно біологічним поняттям, яке не стосується соціальних факторів, зокрема, здатності виховувати дитину і матеріальної спроможності утримувати її. Це такий фізіологічний стан організму людини, досягнення якого дозволяє їй належним чином і без шкідливих наслідків для здоров’я виконувати репродуктивну функцію. При встановленні статевої зрілості слід виходити з того, що її настання відбувається не в один день, а поступово, протягом кількох років. Досягненню статевої зрілості передуює період статевого дозрівання, який зазвичай триває 3-5 років.

Відповідно до Правил проведення судово-медичних експертиз (обстежень) з приводу статевих станів в бюро судово-медичної експертизи, затверджених наказом МОЗ України від 17 січня 1995 р. № 6, у жінок статева зрілість полягає у завершенні формування їх організму, коли статеве життя, запліднення, вагітність, пологи та годування дитини є нормальною функцією і не призводять до розладу здоров’я. При встановленні статевої зрілості особи жіночої статі в обов’язковому порядку враховується сукупність ознак розвитку її організму: 1) загальний фізичний розвиток; 2) розвиток зовнішніх і внутрішніх статевих органів; 3) здатність до статевих зносин; 4) здатність до запліднення; 5) здатність до виношування плоду; 6) здатність до розродження (пологів); 7) здатність до годування дитини.

Статева зрілість у осіб чоловічої статі характеризується станом загального фізичного розвитку та формуванням статевих залоз, при якому статеве життя є фізіологічно нормальною функцією, не викликає розладу здоров’я і не завдає шкоди подальшому розвитку організму. При визначенні статевої зрілості судово-медичною експертизою враховується сукупність таких ознак: 1) загальний розвиток організму; 2) розвиток зовнішніх і внутрішніх статевих органів; 3) здатність до статевих зносин та запліднення.

²⁷ Свого часу переконливі аргументи на користь такої заміни навів Я.М. Яковлев, який зауважував, що статеві зрілість або незрілість пов’язана з інтимними функціями організму людини (Яковлев Я.М. Половые преступления. – Душанбе, 1969. – С. 264 – 267). На теренах колишнього СРСР Україна – чи не єдина держава, яка, як і раніше, позначає потерпілу від аналізованого злочину особу за допомогою стану статевої зрілості, введеного ще за часів панування радянської правової доктрини (Капинус О.С. Вказана праця. – С. 201; Чмут С.В. Потерпілий від статевих зносин з особою, яка не досягла статевої зрілості // Наука – 2009: теоретичні та прикладні дослідження: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, Черкаси, 23 – 24 квітня 2009 р. – Черкаси, 2009. – С. 134).

Не є злочином добровільні статеві зносини з особою, яка досягла шлюбного віку (для жінок – це 17 років, для чоловіків – 18 років). Шлюбний вік визначається законом з урахуванням як формування статевої зрілості, так і психічного, інтелектуального та соціального розвитку людини. Питання про досягнення статевої зрілості особою у віці від 14 років до шлюбного віку вирішується у кожному конкретному випадку на підставі висновку судово-медичної експертизи, яка за таких обставин є обов'язковою (п. 4 ст. 76 КПК).

Об'єктивна сторона злочину полягає у вчиненні природного статевого акту з особою, яка не досягла статевої зрілості. Статеві зносини у даному разі не поєднуються із застосуванням фізичного насильства, погрозою його застосування або з використанням безпорадного стану потерпілої особи. Такий висновок впливає із системного тлумачення кримінального закону – зокрема, із використання у тексті ст. 152 тотожного поняття «статеві зносини» і необхідності розмежування складів злочинів, передбачених статтями 155 і 156. Добровільні статеві зносини неприродним способом з особою, яка не досягла статевої зрілості, за наявності підстав можуть бути кваліфіковані за ст. 156.

Красноперекопським районним судом К. було засуджено за ч. 3 ст. 117 КК 1960 р. за зґвалтування неповнолітньої С. Розглянувши справу в порядку нагляду, Кримський обласний суд зробив висновок про те, що факт застосування К. насильства під час статевого акту з С. не підтверджується зібраними доказами. Пояснення К. про те, що він вступив у статеві зносини з С. з її згоди, не спростовано. Після статевого акту К. і С. тривалий час їздили на автомобілі, обмінялись адресами, К. надовго залишав С. у машині, і вона мала можливість повідомити про зґвалтування. Таким чином, у справі не доведено, що К. зґвалтував С. Його дії слід було кваліфікувати за ст. 120 КК 1960 р. як статеві зносини з особою, яка не досягла статевої зрілості.²⁸

За загальним правилом, розглядуваний склад злочину передбачає згоду потерпілого на вчинення статевого акту з ним. Однак у тому разі, коли статевим зносинам з особою, яка не досягла статевої зрілості, передувало примушування жінки або чоловіка до вступу у статевий зв'язок (ст. 154), статевий акт в плані відповідальності за ст. 155 має недобровільний характер. У такому разі дії винного потребують кваліфікації за сукупністю вказаних злочинів.

Якщо потерпіла особа з тих чи інших причин (малолітній вік, розумова відсталість, непритомний стан тощо) не розуміла характеру і наслідків вчинюваних з нею дій, скоєні статеві зносини слід розцінювати як зґвалтування малолітньої або неповнолітньої особи з використанням її безпорадного стану. Якщо особа, яка не досягла статевої зрілості, була спочатку зґвалтована, а потім погодилась на вступ у статеві зносини, дії винного треба кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених статтями 152 і 155.

Злочин вважається *закінченим* з початку вчинення статевого акту. На кваліфікацію за ст. 155 не впливає, були статеві зносини одноразовими або, наприклад, набули форми фактичного шлюбу.

Суб'єкт злочину – особа чоловічої або жіночої статі, якій виповнилось 16 років, у тому числі особа, яка сама не досягла статевої зрілості. Логічним видається законодавче підвищення віку за розглядуваний злочин до 18 років.

Оскільки у ст. 155 йдеться про природний гетеросексуальний акт, стать винного завжди протилежна статі потерпілої особи.

Особливістю **суб'єктивної сторони** злочину є те, що психічне ставлення до стану статевої зрілості потерпілої особи може бути не лише умисним, а й необережним. Статеві зносини з особою, яка не досягла статевої зрілості, утворюють склад злочину, передбаченого ст. 155, як тоді, коли винний усвідомлював (достовірно знав або припускав), що потерпілий чи потерпіла не досягли статевої зрілості, так і у тому разі, коли він міг і повинен був це усвідомлювати (п. 16 постанови Пленуму). Це питання вирішується у кожному конкретному випадку з урахуванням обізнаності винного про вік потерпілої особи, її зовнішнього вигляду і поведінки, інших факторів. Сумлінна помилка щодо досягнення статевої зрілості особою, з якою здійснювались статеві зносини, відповідальність за ст. 155 виключає. Наприклад, це може мати місце у випадку того чи іншого порушення статевого дозрівання, обумовленого патологією ендокринної системи або генетичними аномаліями.

Кваліфікуючими ознаками злочину (ч. 2 ст. 155) визнається вчинення його: 1) батьком, матір'ю, вітчимом, мачухою, опікуном чи піклувальником, особою, на яку покладено обов'язки

²⁸ Практика судів України в кримінальних справах // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 1993. – № 4. – С. 148 – 149.

щодо виховання потерпілого або піклування про нього; 2) заподіяння безплідності чи інших тяжких наслідків.

Порядок визначення походження дитини від батьків залежно від того, перебувають вони у шлюбі або ні, внесення відповідних записів до документів про народження дитини, а також порядок оспорювання батьківства і материнства встановлено законом. Сімейний кодекс України (далі – СК) також містить правила визначення походження дитини, народженої в результаті застосування допоміжних репродуктивних технологій. У певних випадках батьківство або материнство може бути визнане за рішенням суду. До батьків належать і усиновителі, оскільки відповідно до закону вони у відношенні до усиновлених прирівнюються в особистих та майнових правах та обов'язках до родичів за походженням.

Кровне походження пасинків і падчерок від вітчимів і мачух відсутнє. *Вітчимом* вважається нерідний батько – чоловік рідної матері дитини, з якою вони проживають однією сім'єю. *Мачухою* є нерідна мати – дружина рідного батька дитини, з якою вони проживають однією сім'єю. Якщо шлюб з батьком (матір'ю) дитини припинено внаслідок смерті, вдова (вдівець), який залишається спільно проживати з дитиною, буде і надалі для останньої мачухою (вітчимом). У випадку розірвання шлюбу з батьком (матір'ю) дитини колишня дружина (колишній чоловік) вже не може вважатись мачухою (вітчимом) для дитини, навіть якщо вона (він) продовжує проживати з нею спільно.

Відповідно до СК опіка і піклування встановлюються над дітьми, які залишились без батьківського піклування (батьки померли, визнані у судовому порядку безвісно відсутніми, померлими, недеєздатними або обмежено деєздатними, позбавлені батьківських прав, відбувають покарання у місцях позбавлення волі, тривалий час хворіють тощо), і має на меті забезпечення виховання таких дітей, а також захист їх особистих немайнових і майнових прав та інтересів. Різниця між поняттями опіки і піклування, яка не має значення з точки зору виховання підопічних дітей, зумовлена неоднаковим обсягом визначеної Цивільним кодексом України деєздатності осіб у віці до 14 років (малолітніх) і від 14 до 18 років (неповнолітніх). *Опікун* – це призначена органом опіки та піклування за її згодою повнолітня деєздатна особа, яка здійснює опіку над дитиною, котрій не виповнилось 14 років, а *піклувальник* – це зазначена особа, яка здійснює піклування над дитиною у віці від 14 до 18 років. Якщо позбавлена батьківського піклування дитина, яка не має опікуна чи піклувальника, постійно проживає у дитячому закладі або закладі охорони здоров'я, функції опікуна чи піклувальника щодо неї покладаються на адміністрацію закладів і виконуються їх керівниками (директор, завідувач, головний лікар та ін.). З погляду застосування ч. 2 ст. 155 до опікунів і піклувальників не можуть бути віднесені ті, хто відповідно до ЦК здійснює опіку і піклування над визнаними недеєздатними або обмежено деєздатними повнолітніми особами, оскільки останні не визнаються потерпілими від розглядуваного злочину.

До осіб, на які покладено обов'язки щодо виховання потерпілого або піклування про нього, слід відносити: патронатного вихователя (особа, яка на підставі договору про патронат взяла у свою сім'ю дитину-сироту або дитину, позбавлену батьківського піклування); прийомних батьків і батьків-вихователів дитячого будинку сімейного типу (подружжя або окрема особа, яка не перебуває у шлюбі, які взяли для спільного проживання та виховання, відповідно, від одного до чотирьох та не менш як п'ять дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування); фактичного вихователя (особа, яка взяла у свою сім'ю дитину, яка є сиротою або з інших причин позбавлена батьківського піклування, і яка згідно з вимогами СК зобов'язана виховувати таку дитину і піклуватись про неї так само, як опікун чи піклувальник); особу, яка на правових підставах здійснює виховання малолітньої дитини або нагляд за нею на підставі договору (няня, гувернантка, домашній вчитель тощо); відповідних працівників закладів охорони здоров'я, навчальних, позашкільних навчальних та інших закладів, зобов'язаних наглядати за дітьми і піклуватись про них (лікарні, будинки дитини, школи, дитячі садочки, оздоровчі табори, дитячі будинки, дитячі будинки-інтернати, школи-інтернати, притулки для дітей служби у справах дітей тощо)

У певних випадках обов'язок утримувати своїх малолітніх і неповнолітніх онуків закон покладає на діда і бабу, а обов'язок утримувати малолітніх і неповнолітніх братів і сестер – на повнолітніх братів і сестер. Не дивлячись на це, дід, баба, повнолітні брати і сестри не можуть бути визнані особами, на які покладено обов'язки щодо виховання потерпілого або піклування про нього, як цього вимагає ч. 2 ст. 155, оскільки СК не покладає на вказаних осіб (на відміну, зокрема, від батьків) такі особисті немайнові і відмінні від майнових (утримання) обов'язки, як

обов'язки виховувати дитину, піклуватись про її здоров'я, фізичний, духовний і моральний розвиток, навчання.

Добровільні статеві зносини батьків, опікунів та інших осіб, вказаних у ч. 2 ст. 155, із неповнолітніми, які досягли статевої зрілості, кримінальну відповідальність за ст. 155 не тягнуть.²⁹

Безплідність – це нездатність особи жіночої або чоловічої статі до запліднення, а у особи жіночої статі – це також нездатність до виношування плоду та розродження (пологів). Некоректність законодавчого закріплення безплідності як кваліфікуючої ознаки статевих зносин з особою, яка не досягла статевої зрілості, полягає у тому, що безплідність особи як така може бути встановлена судово-медичною експертизою лише щодо того, хто досягнув статевої зрілості. Крім цього, статеві розлади у потерпілих від злочину, передбаченого ст. 155 КК, як правило, не носять незворотний характер і не впливають на подальше формування дітородних органів дівчат та хлопців.

До *інших тяжких наслідків* потрібно відносити, зокрема, смерть або самогубство потерпілої особи, тяжке тілесне ушкодження (у тому числі втрату репродуктивної здатності – у частині, що не охоплюється поняттям прямо згаданої у ч. 2 ст. 155 КК безплідності), зараження вірусом імунодефіциту людини або іншою невиліковною інфекційною хворобою.

Безплідність та інші тяжкі наслідки повинні перебувати у причинному зв'язку із статевими зносинами з особою, яка не досягла статевої зрілості (п. 16 постанови Пленуму).

Розбещення неповнолітніх (ст. 156). **Об'єкт** злочину – статева недоторканість особи, нормальний фізичний і психічний розвиток неповнолітніх.

Ст. 156, як і ст. 155 КК, відображає вирішення на законодавчому рівні проблеми педофілії – статевого відхилення, яке проявляється у прагненні вчинювати дії сексуального характеру з дітьми. Тут доречно сказати, що законодавством багатьох країн світу (зокрема, Бельгії, Великобританії, Данії, Ізраїлю, Канади, Німеччини, Норвегії, Польщі, Словаччини, США, Чехії, Швеції), передбачено можливість застосування так званої хімічної кастрації для тих, хто вчинив сексуальні посягання на дітей. Йдеться про примусове призначення антиандрогенних препаратів – лікарських засобів, які придушують активність чоловічих статевих гормонів.³⁰ Водночас варто враховувати, що передбачене ст. 156 КК України розбещення неповнолітніх може і не мати на меті сексуальне задоволення винного.

Потерпілим виступає особа, яка не досягла 16-річного віку. На кваліфікацію за ст. 156 не впливає те, чи досягла потерпіла особа статевої зрілості, хто був ініціатором вчинення розпусних дій, а також характеристика потерпілої особи (попереднє ведення статевого життя, наявність сексуального досвіду тощо).

Вчинення розпусних дій фізичного характеру щодо особи, яка досягла 16-річного віку, може розглядатись як хуліганство, що відзначається винятковим цинізмом (ст. 296 КК) – у разі, коли ці дії поєднуються з грубим порушенням громадського порядку і викликані прагненням продемонструвати явну неповагу до суспільства.

²⁹ З огляду на те, що зазначені дії підривають моральні засади сім'ї і негативно впливають на виховання неповнолітніх, в юридичній літературі ставиться питання про їх криміналізацію (Мачужак Я.В. Відповідальність за статеві злочини та інші сексуальні зловживання щодо малолітніх і неповнолітніх // Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 3. – С. 59).

³⁰ У внесених народними депутатами України В.Л. Сівковичем та Ю.А. Кармазіним законопроектах щодо протидії злочинам проти статевої свободи і статевої недоторканості неповнолітніх також пропонується запровадити такий примусовий захід, як хімічна (фармакологічна) кастрація осіб, які вчинили злочини, передбачені ч. 3, ч. 4 ст. 152, ч. 2, ч. 3 ст. 153, ст. 155, ст. 156 КК України, або відповідні суспільно небезпечні діяння. Вказаний захід (у випадку ухвалення одного із законопроектів) полягатиме у застосуванні до особи спеціальних медичних препаратів, призначатиметься судом незалежного від призначеного покарання або застосованого примусового заходу медичного характеру і матиме на меті унеможливлення вчинення особою відповідного діяння у майбутньому.

Головним науково-експертним управлінням Апарату Верховної Ради України вказані законопроекти піддані жорсткій і, як на мене, загалом обґрунтованій критиці. Разом із тим парламентські експерти не виключають того, що запровадження хімічної кастрації може мати позитивний ефект у плані виключення можливості спеціального рецидиву, тобто повторного вчинення злочину особою, яка відбула чи відбуває покарання за подібний статевий злочин. Вважаю, що положення про застосування хімічної кастрації щодо осіб, які вчинили певні злочини проти статевої свободи і статевої недоторканості особи, можуть бути включені у вітчизняне законодавство лише після ретельного вивчення досвіду тих зарубіжних країн, в яких практикується такий примусовий захід і законодавець яких не вважає його застосування порушенням ст. 3 Конвенції про захист прав і основних свобод людини, згідно з якою ніхто не повинен піддаватись нелюдському або такому, що принижує гідність, поводженню чи покаранню.

З **об'єктивної сторони** злочин виражається у вчиненні різноманітних розпусних дій сексуального характеру, здатних викликати фізичне і моральне розбещення неповнолітніх потерпілих. *Розпусні дії* можуть бути як фізичними, так і інтелектуальними.

Фізичне розбещення – це, зокрема, оголення статевих органів винної або потерпілої особи, мацання їх, інші непристойні дотики, які викликають статеве збудження, навчання онанізму, вчинення у присутності потерпілого природного статевих акту, акту онанізму, мужолозтва або задоволення статевої пристрасті неприродним способом, схилення або примушення потерпілих до вчинення сексуальних дій між собою або щодо винного тощо. Диспозицією ст. 156 охоплюється також задоволення статевої пристрасті винного неприродним способом (наприклад, оральний або анальний секс), якщо при цьому щодо особи, яка не досягла 16-річного віку, не застосовується фізичне насильство, погроза його застосування та не використовується безпорадний стан потерпілої особи.

Природні статеві зносини з особою, якій не виповнилось 16 років і яка не досягла статевої зрілості, за її згодою не визнаються фізичним розбещенням неповнолітніх в плані відповідальності за ст. 156 КК і кваліфікуються за ст. 155 КК.

Інтелектуальне розбещення може полягати, наприклад, у цинічних розмовах з потерпілим на сексуальні теми, розповіді відвертих, натуралістичних сексуальних історій, фотографуванні потерпілих в різних сексуальних позах, демонстрації порнографічних предметів (за наявності підстав такі дії потребують додаткової кваліфікації за ст. 301 КК).

Розпусні дії з потерпілою особою, яка не досягла 16-річного віку, вчинені безпосередньо перед її зґвалтуванням, насильницьким задоволенням статевої пристрасті неприродним способом або статевими зносинами з особою, яка не досягла статевої зрілості, повністю охоплюються відповідними частинами статей 152, 153, 155 і додаткової кваліфікації за ст. 156 не потребують (п. 18 постанови Пленуму). Відсутність додаткової кваліфікації за ст. 156 пояснюється тим, що у подібних випадках розбещення неповнолітніх з урахуванням спрямованості умислу винного розглядається лише як етап у вчиненні інших статевих злочинів. Наявність розриву у часі між розпусними діями і вчиненням стосовно однієї і тієї ж потерпілої особи іншого статевих злочину, що виключає переростання одного злочинного діяння в інше, означає, що вчинене потрібно кваліфікувати за сукупністю злочинів.

Якщо винний, маючи намір зґвалтувати неповнолітню особу, здійснив щодо неї розпусні дії, а закінчене зґвалтування не вчинив з причин, не залежних від його волі, скоєне потрібно кваліфікувати не за ст. 156, а як готування до зґвалтування або як замах на нього.

У разі, коли розбещення неповнолітнього передувало зґвалтуванню, від доведення до кінця якого особа добровільно відмовилась, її дії, за наявності підстав, слід кваліфікувати за ст. 156.

Злочин вважається *закінченим* з моменту вчинення розпусних дій. Згода потерпілого на вчинення щодо нього таких дій, а так само їх результативність на кваліфікацію за ст. 156 не впливають.³¹

Якщо розпусним діям передували або вони супроводжувалися нанесенням побоїв чи мордуванням, тілесними ушкодженнями або погрозою вбивством, вчинене слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених статтями 156, 125, 126, 121, 122 чи 129 (п. 17 постанови Пленуму).

Суб'єктом злочину виступає особа чоловічої або жіночої статі, яка досягла 16-річного віку. У ст. 156 встановлено відповідальність за розпусні дії незалежно від їх гетеро- або гомосексуальної спрямованості, тому винний і потерпілий можуть бути особами як однієї, так і різної статі.

Суб'єктивна сторона складу злочину характеризується прямим умислом. При цьому стосовно віку потерпілого доктрина і судова практика допускає не лише непрямий умисел, а й необережну форму вини (винний не передбачав, але міг і повинен був передбачити, що вчинює зазначені дії з особою, якій ще не виповнилось 16 років).

³¹ Права Н.О. Антонюк, яка вказує на неповну узгодженість формулювання ст. 156 КК із положеннями сімейного законодавства України. Відповідно до ст. 23 СК право на шлюб мають й особи, які досягли 14-річного віку, якщо судом буде встановлено, що це відповідає їхнім інтересам. Цілком зрозуміло, що у тому разі, коли особи перебувають у зареєстрованому шлюбі, у поведінці повнолітнього члена подружжя складу злочину "розбещення неповнолітніх" немає (Антонюк Н. Вказана праця. – С. 167).

Розпусні дії, передбачені ст. 156, зазвичай спрямовані на задоволення винним статевої пристрасті, на збудження у неповнолітньої особи статевого інстинкту або його задоволення. Але мотиви цього злочину не впливають на його кваліфікацію. Винний може керуватись не лише сексуальними, а й іншими спонуканнями (помста близьким, наступне втягнення у проституцію, демонстрація влади тощо).

Кваліфікуючими ознаками злочину (ч. 2 ст. 156) є вчинення його щодо малолітньої особи, а також батьком, матір'ю, вітчимом, мачухою, опікуном чи піклувальником, особою, на яку покладено обов'язки щодо виховання потерпілого або піклування про нього.

Виготовлення, зберігання, придбання, перевезення, пересилання, ввезення в Україну з метою збуту або збут підроблених грошей, державних цінних паперів чи білетів державної лотереї¹

Ст. 199 КК України 2001 р. є відображенням на законодавчому рівні фальшивомонетництва – проблеми, з якою людство має справу ще з тих часів, коли натуральний товарообмін був замінений на грошовий обмін. Відомо, що в історії траплялись випадки, коли фальшуванням грошей займались не просто окремі приватні особи, а цілі держави, які у такий спосіб намагались послабити економіку своїх суперників. Можна згадати хоча б операцію під кодовою назвою “Бернгард”, яку у роки другої світової війни провела проти Великобританії фашистська Німеччина. За допомогою ув’язнених із концтабору Заксенхаузен – колишніх типографських працівників, художників, граверів і банківських службовців вдалося налагодити виробництво фальшивих фунтів стерлінгів, які через територію третіх країн запускались в обіг. Врешті-решт уряд Британської імперії, не спроможний вилучити всі підробки з обігу, був вимушений піти на повну заміну грошових знаків Англійського банку.

Професор Київського університету Святого Володимира М.Ф. Владімирський-Буданов писав про те, що встановлення у Росії у XVI столітті кримінальної відповідальності за фальшування грошей стало результатом запровадження монетної регалії – виключного права держави чеканити металеві монети [1]. Тривалий час покарання за фальшивомонетництво носило жорстокий і певною мірою символічний характер: крім відрубання кінцівок, особам, винним у злочині, вливали в горлянку розплавлене олово або мідь.

У кримінально-правовій доктрині дореволюційної Росії караність фальшивомонетництва здебільшого обґрунтовувалась не з точки зору захисту фіскальних інтересів держави, інтересів казни, а з погляду теорії громадської довіри до грошових знаків як знарядь економічного обороту, що випускаються і охороняються державою. Стверджувалось, що введення на ринок фальшивих грошових знаків, особливо у значній кількості, загалом підриває у суспільстві довіру до цих знаків з огляду на труднощі відрізнити фальшиві грошові знаки від справжніх, у зв’язку з чим правильне укладання майнових угод гальмується, зростає ризик у справах, а отже і розмір відсотків на капітал, іншими словами, коливається нормальний плин всього економічного обороту [2].

Суспільна небезпека злочину, передбаченого ст. 199 КК України 2001 р., полягає в тому, що це діяння ускладнює регулювання грошового обігу в країні, посилює інфляцію, дестабілізує функціонування фінансово-кредитної системи, погіршує макроекономічну ситуацію, здатне заподіяти майнової шкоди державі, громадянам і юридичним особам. Фальшивомонетництво порушує прерогативу держави на випуск грошових знаків і державних цінних паперів, дискредитує владні структури, знижує довіру до офіційних грошових знаків країни на внутрішньому і зовнішньому ринках.

Не дивлячись на 25-річний досвід запровадження електронних грошей у промислово розвинених країнах, на готівку, як і раніше, припадає переважна частина розрахунків у сфері роздрібною торгівлі і послуг. Тим більше це стосується сучасної України.

Поширеність господарського злочину, що розглядається, засвідчують наступні статистичні дані, оприлюднені керівними співробітниками Головного управління державної служби боротьби з економічною злочинністю МВС України. Лише за 2000 р. з обігу було вилучено понад 14 тис. підроблених банкнот національної валюти на суму 236,7 тис. грн. (домінували банкноти номіналом 10 і 20 грн. зразка 1992 р.) та понад 1,2 тис. банкнот доларів США на суму, що перевищує 116 тис. грн. Покладено край діяльності 19 підпільних майстерень, знешкоджено 106 злочинних угруповань фальшивомонетників, на розгляд судів направлено 512 кримінальних справ стосовно 836 осіб. Станом на 2000 рік відсоток підробленої національної валюти у загальному

¹ Фрагмент монографії: Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика. — К.: Юридична практика, 2003. — С. 25 — 51.

обсязі готівкової гривні в Україні становив 0,01. Протягом січня–квітня 2001 р. органи внутрішніх справ вилучили з обігу 3208 фальшивих банкнот національної валюти на суму більше 57 тис. грн. і 340 підроблених банкнот доларів США на суму понад 32 тис. [3].

Вилученням з обігу фальшивих грошових знаків займаються не лише органи внутрішніх справ, а й банківські установи. Новітнє обладнання дозволяє злочинцям виготовляти підробки високої якості, а тому вони досить часто виявляються вже у банках під час інкасації готівкової виручки. У 1998 р. банківська система вилучила фальшивок на суму 190 тис. грн., у 1999 р. – на суму 95 тис. грн., а у 2000 р. – на суму 130 тис. грн. [4].

Злочин, передбачений ст. 199 КК, є конвенційним, значною мірою (проте не повністю) носить міжнародний характер. Підписана 20 квітня 1929 р. у Женеві і ратифікована ЦВК СРСР 3 травня 1931 р. Міжнародна конвенція по боротьбі з підробкою грошових знаків є чинною для України на підставі Закону від 12 вересня 1991 р. “Про правонаступництво України”. Під грошовими знаками Женевська конвенція розуміє паперові гроші, включаючи банківські білети, і металеву монету, що беруть участь в обігу в силу закону. Визначення предмета злочину у КК України за рахунок додаткової вказівки у ст. 199 на державні цінні папери і білети державної лотереї є більш широким, тобто в цій частині національний законодавець вимушений долати цілком зрозумілу обмеженість міжнародно-правового документа, прийнятого більш як 70 років тому назад.

Ст. 3 Женевської конвенції проголошує злочином: 1) будь-які обманні дії із виготовлення або зміни грошових знаків незалежно від способу, використаного для досягнення результату; 2) збут підроблених грошових знаків; 3) дії, спрямовані на збут, ввезення до країни або отримання чи придбання для себе підроблених грошових знаків особою, яка розуміє характер цих знаків; 4) замах на перераховані вище правопорушення і співучасть у них; 5) обманні дії з виготовлення, отримання або придбання знарядь чи інших предметів, призначених для виготовлення підроблених грошових знаків або для зміни грошових знаків.

Рамкове рішення Європейського Союзу 2000 р. про боротьбу з підробленням грошей, яке задумувалось у зв’язку із запровадженням євро як доповнення до Женевської конвенції 1929 р., містить зобов’язання для країн-членів валютного союзу встановити кримінальну відповідальність за введення в обіг фальшивих євро і за підготовку до такого введення незалежно від громадянства злочинця та місця скоєння злочину [5].

Безпосереднім об’єктом злочину, передбаченого ст. 199 КК України, є фінансово-кредитна система України в частині встановленого порядку випуску та обігу грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї. У разі вчинення кримінально караних дій з підробленою іноземною валютою об’єктом злочину слід визнавати також монополію відповідної держави на єдину грошову систему, встановлений порядок виконання Україною міжнародно-правових зобов’язань.

Предметом злочину законодавець називає: 1) національну валюту України у вигляді банкнот чи металевої монети; 2) іноземну валюту; 3) державні цінні папери; 4) білети державної лотереї.²

Для кваліфікації за ст. 199 КК необхідно, щоб перераховані вище предмети були підробленими.³ Складом даного злочину не охоплюються випадки випуску в обіг грошових знаків, відмінних від офіційної грошової одиниці, хоч, зрозуміло, що і такі дії здатні завдати шкоди системі грошового обігу конкретної країни, руйнують бюджет, призводять до економічного сепаратизму окремих територій. Не випадково ст. 32 Закону України від 20 травня 1999 р. із змінами “Про Національний банк України” забороняє випуск та обіг на території України інших, крім гривні, грошових одиниць і використання грошових сурогатів як засобу платежу. Принагідно зазначу, що ст. 442-4 КК Франції передбачає покарання у вигляді п’яти років тюремного ув’язнення і штрафу у розмірі 500 тис. франків за запускання в обіг будь-якого недозволеного грошового знаку з метою заміни монет або банкнот, що офіційно обертаються у Франції. Подіб-

² В юридичній літературі суперечливо вирішується питання про те, чим саме слід визнавати предмети, перераховані у диспозиції ч. 1 ст. 199 КК, – предметом передбаченого цією статтею злочину або засобом його вчинення (про подібну дискусію – див. коментар до статті “Поняття самовільного зайняття земельної ділянки”).

³ До підроблених належать також перероблені банкноти (монети), на яких будь-яким способом (наклеюванням, малюванням, друкуванням тощо) змінені зображення, що визначають номінал, рік затвердження зразка (виготовлення), банк-емітент, інші реквізити та елементи дизайну і які за зовнішнім виглядом можуть бути сприйняті як справжні банкноти (монети) (п.п. 1.2 Правил визначення платіжності та обміну банкнот і монет Національного банку України, затверджених постановою Правління НБУ від 17 листопада 2004 р. № 547).

ний припис містився у ст. 87-1 КК РРФСР 1960 р. Запровадження у 1994 р. цієї норми було зумовлене появою так званих “регіональних грошей”, призначених компенсувати дефіцит готівки у період гіперінфляції та невизначеності правового статусу суб’єктів Російської Федерації.

Видається, кримінально-правовий досвід Франції і Росії міг би бути корисним і для нас, адже, за інформацією фахівців-нумізматів, у питанні обігу грошових сурогатів Україна не пасе задніх. Нині відомо близько 12 тис. неофіційних грошових знаків, виготовлених у 515 населених пунктах понад 1750 підприємствами і організаціями. Сурогатні гроші, як правило, випускаються на короткий термін з метою економії державної готівки для виплати зарплати, проведення внутрішніх розрахунків у закритих виробництвах, обміну на товари тощо [6]. У пресі справедливо ставиться питання про наведення належного порядку у грошовому обігу країни, звертається увага на те, що внаслідок запровадження грошових сурогатів поза сферою державного регулювання і контролю обертаються величезні суми “тіньових” капіталів.

На сьогоднішній день прийняття службовою особою рішення про випуск в обіг неофіційних грошових знаків як дія, що явно виходить за межі наданих їй прав чи повноважень, за наявності всіх ознак складу злочину має кваліфікуватись за ст. 365 КК як перевищення влади або службових повноважень.

В історичному аспекті цікаво нагадати, що проблема неофіційних грошових знаків знаходила оригінальне, так би мовити, класове відображення в юридичній літературі 20-х років. У коментарі до ст. 85 КК України 1922 р., присвяченої караності фальшування грошей, зазначалось, що не є кримінально караною підробка грошових знаків Денікіна та інших контрреволюційних урядів [7].

Предметом злочину, передбаченого ст. 199 КК, є грошові знаки, які: 1) перебувають в обігу і є законним платіжним засобом на території України або відповідної іноземної держави; 2) вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, які введено в обіг. На це звертається увага у п. 2 постанови Пленуму Верховного Суду України від 12 квітня 1996 р. № 6 із змінами “Про практику розгляду судами кримінальних справ про виготовлення або збут підроблених грошей чи цінних паперів”.

У п. 3 цієї постанови роз’яснюється, що грошові знаки, які вилучені з обігу і не підлягають обміну на грошові знаки, що вводяться в обіг, і мають лише колекційну цінність (скажімо, монети старої чеканки, гроші, скасовані грошовими реформами), не є предметом розглядуваного злочину. Їх підроблення за наявності до цього підстав може розглядатись як шахрайство. Таким же чином вирішувалось питання у дореволюційній літературі. В ній зазначалось, що підроблення таких, що вийшли з обігу, історичних монет і асигнацій, якщо воно становить засіб обману іншого і виманювання його майна, може дати місце застосуванню постанов про шахрайство [8].

Наведений вище підхід ґрунтується на тому, що зашкодити фінансово-кредитній системі країни спроможне фальшування тільки тих грошових знаків, які перебувають в обігу, або підлягають обміну на останні.

На відміну від КК, у тексті якого вживається термін “національна валюта України”, конституційне і фінансове законодавство використовує інше поняття – “грошова одиниця України”. Нею є гривня (ст. 99 Конституції України), що дорівнює 100 копійкам. Готівка знаходиться в обігу у вигляді грошових знаків – паперових банкнот номінальною вартістю 1, 2, 5, 10, 20, 50, 100 і 200 грн. та металевих монет номінальною вартістю 1, 2, 5, 10, 25 та 50 копійок. Гривня (банкноти і монети) як національна валюта є єдиним законним платіжним засобом на території України, приймається усіма фізичними і юридичними особами без будь-яких обмежень на всій території України за всіма видами платежів, а також для зарахування на рахунки, вклади, акредитиви та для переказів. Про це говориться у ст. 35 Закону “Про Національний банк України”. А у ст. 92 Конституції України встановлено, що засади створення і функціонування грошового обігу, статус національної валюти встановлюються виключно законами України.

Банкноти і монети є безумовними зобов’язаннями НБУ і забезпечуються всіма його активами. Саме НБУ, основною функцією якого є забезпечення стабільності грошової одиниці, належить виключне право введення в обіг гривні і розмінної монети, організація їх обігу та вилучення з обігу. У ч. 5 ст. 39 Закону “Про Національний банк України” зазначається, що виготовлення з метою введення в обіг або введення в обіг підроблених грошових знаків тягне за собою відповідальність відповідно до законодавства України. НБУ і комерційні банки зобов’язані вилучати фальшиві, підроблені або такі, що не мають необхідних ознак платіжності, грошові знаки.

Предметом злочину є будь-які монети, які випускаються Банкотно-монетним двором НБУ, у тому числі пам'ятні та ювілейні монети. Обіг таких монет регламентується Інструкцією про організацію виготовлення, випуск в обіг і реалізацію пам'ятних та ювілейних монет України, затвердженою постановою Правління НБУ від 7 листопада 2000 р. № 438.

Іноземна валюта як предмет аналізованого злочину – це іноземні грошові знаки у вигляді банкнот, казначейських білетів і монет. Правила використання готівкової іноземної валюти на території України затверджені постановою Правління НБУ від 26 березня 1998 р. № 119 із змінами.

Відповідно до Класифікатору іноземних валют, затвердженого постановою Правління НБУ від 4 лютого 1998 р. № 34, іноземні валюти поділяються на три групи: 1) вільно конвертовані валюти, які широко використовуються для здійснення платежів за міжнародними операціями та продаються на головних валютних ринках світу (наприклад, англійські фунти стерлінгів, долари США, японські єни, євро); 2) вільно конвертовані валюти, які не використовуються широко для здійснення платежів за міжнародними операціями та не продаються на головних валютних ринках світу (грузинські ларі, ізраїльські шекелі, латвійські лати, польські злоті, російські рублі тощо); 3) неконвертовані валюти (зокрема, білоруські рублі, болгарські леві, румунські лей).

Визнаним “королем” фальшивомонетників вважається долар США, на який, як свідчить судова практика, припадає до 80% всієї продукції даної нелегальної галузі виробництва. Американською поліцією зареєстровано понад трьох тисяч зразків-варіантів фальшивих доларів. Підробленої американської валюти, виявленої у 87 країнах Європи, Азії та Латинської Америки, конфісковано вже на 500 млн. доларів. За даними дослідження, проведеного експертами Мінфіну та Федеральної резервної системи США, на сьогодні у світі обертається від 70 млн. до 150 млн. фальшивих доларів, тобто кожні три із 10 тис. банкнот, які знаходяться в обігу, є підробленими. При цьому 60% фальшивок обертається за межами США [9]. Для позначення підроблених грошових знаків, які практично нічим не відрізняються від справжньої іноземної валюти, Інтерпол навіть запровадив спеціальний термін – “супердолар”. Під час виготовлення “супердоларів” у повному обсязі здійснюється весь технологічний процес справжніх банкнот, використовуються здебільшого ті ж матеріали, що й при виготовленні оригіналів, відтворюються практично всі елементи захисту. Як не дивно, але злочинцям сприяє шанобливе ставлення американців до власних традицій: тривалий час не дуже складні для відтворення зображення на банкнотах і засоби захисту залишаються незмінними, до того ж, платіжну силу зберігають і старі грошові знаки. У зв'язку з цим закономірно виглядає заява представника Секретної служби США по боротьбі з фальшивомонетництвом Д. Маккіна про те, що найближчим часом вільні від малюнків і цифр місця на традиційно зелених доларових купюрах будуть пофарбовані в інші кольори [10]. Причиною нововведення названо ту легкість, з якою за допомогою сучасної комп'ютерної техніки можна виготовити підроблені долари США.

Наказом МВС, Генеральної прокуратури, СБУ, Держкомкордону, Держмитслужби і ДПА України від 9 січня 1997 р. № 3/1/2/5/2/2 затверджено Інструкцію про порядок використання правоохоронними органами можливостей Національного центрального бюро Інтерполу в Україні у попередженні, розкритті та розслідуванні злочинів. Згідно з п. 2.2 цієї Інструкції у разі виявлення на території України фальшивих грошових знаків іноземних держав Експертно-криміналістичне управління МВС України чи центральний криміналістичний підрозділ іншого правоохоронного органу протягом 5 діб після завершення відповідного криміналістичного дослідження інформує Національне центральне бюро (НЦБ). У повідомленні до НЦБ зазначаються: 1) назва країни та грошового знака; 2) кількість купюр та їх номінальна вартість; 3) спосіб підробки; 4) дані про те, чи були аналогічні підробки зареєстровані раніше; 5) обставини вилучення; 6) номер кримінальної, оперативної-розшукової справи, матеріалу перевірки та орган, у провадженні якого вони знаходяться; 7) дані про особу, у якої вилучено фальшиві грошові знаки. На підставі одержаних матеріалів НЦБ готує і надсилає інформацію до Генерального секретаріату Інтерполу.

Відповідно до ст. 5 Міжнародної конвенції по боротьбі з підробкою грошових знаків 1929 р. держави – її учасниці у протидії фальшивомонетництву не повинні встановлювати різні каральні заходи в залежності від того, вчинено підроблення національних або іноземних грошових знаків. Однак окрема вказівка у ст. 199 КК на іноземну валюту пояснюється не лише виконанням Україною взятих на себе міжнародно-правових зобов'язань і тим, що у структурі сучасного фальшивомонетництва значну питому вагу складає підроблення саме іноземної валюти. Виготов-

лення підробленої іноземної валюти, яка використовується у міжнародних розрахунках, обмінюється на вітчизняні грошові знаки, врешті-решт завдає шкоди фінансово-кредитній системі України, а отже має тягнути кримінальну відповідальність.

Визнає іноземну валюту предметом фальшивомонетництва і зарубіжний законодавець. Так, у ст. 387 КК Іспанії, розміщеній у главі I ("Про фальшивомонетництво і підробку штемпельних товарів") розділу XVIII ("Про фальсифікації") зазначається, що до національної валюти прирівнюються гроші Європейського Союзу та іноземні гроші. Ст. 6 глави 14 КК Швеції (назва глави – "Про злочини, пов'язані з фальсифікацією") встановлює відповідальність за підробку банкноти або монети, яка перебуває в обігу як у межах, так і за межами Королівства. § 152 КК ФРН передбачає, що §§ 146 – 151 цього Кодексу, присвячені відповідальності за підробку грошових знаків, цінних паперів, знаків оплати, їх збут і використання, а також за підготовку до підробки, застосовуються також щодо грошей, знаків оплати і цінних паперів іноземної валютної зони. КК Японії містить окрему статтю (ст. 149), яка встановлює покарання для того, хто підроблює або видозмінює іноземні монети, паперові гроші або банківські білети, які знаходяться в обігу всередині країни.

Тут варто зауважити, що дії особи, яка виготовила підроблену іноземну валюту, мають кваліфікуватись за ст. 199 КК України незалежно від того, до якої групи Класифікатора НБУ належить підроблена іноземна валюта, а також, є чи ні країна, грошові знаки якої підроблюються, учасницею Женевської конвенції 1929 р. Принаймні, наш кримінальний закон з цього приводу ніяких застережень не містить.

На мою думку, та обставина, чи є країна, валюта якої фальсифікується, учасницею Міжнародної конвенції по боротьбі з підробкою грошових знаків, має значення для вирішення питання про чинність КК України у просторі, а саме для реалізації універсального принципу дії кримінального закону. Відповідно до ст. 8 КК іноземці або особи без громадянства, які не проживають постійно в Україні, які вчинили злочини за її межами, підлягають відповідальності за КК України у випадках, передбачених міжнародними договорами. Звідси випливає, що у тому разі, коли вказані особи (принцип громадянства стосовно них не діє) за кордоном (територіальний принцип "не спрацьовує") вчинили фальшування іноземної валюти та інші дії з нею, відповідальність за ст. 199 КК України може наставати лише за умови, що країна, чиї гроші підроблені, є учасницею міжнародного договору – Женевської конвенції 1929 р. В інших випадках має вирішуватись питання про застосування екстрадиції (ст. 10 КК України).

Не є предметом злочину, що розглядається, документи на переказ, платіжні картки та інші засоби доступу до банківських рахунків, знаки поштової оплати і проїзні квитки, марки акцизного збору і контрольні марки для маркування упаковок примірників аудіовізуальних творів і фонограм, недержавні цінні папери, документи, які надають права або звільняють від обов'язків, жетони чи інші замітники грошових знаків, які використовуються у метро, гральних закладах тощо. Їх підроблення може кваліфікуватись за ст. ст. 200, 215, 216, 224, 358 КК або як той чи інший злочин проти власності.

Наступним предметом злочину, передбаченого ст. 199 КК, є державні цінні папери. Легальна дефініція поняття цінних паперів наводиться у ст. 1 Закону від 18 червня 1991 р. із змінами "Про цінні папери і фондову біржу". Цінними паперами визнаються грошові документи, що засвідчують право володіння або відносини позики, визначають взаємовідносини між особою, яка їх випустила, та їх власником і передбачають, як правило, виплату доходу у вигляді дивідендів або процентів, а також можливість передачі грошових та інших прав, що впливають з цих документів, іншим особам. У ст. 3 даного Закону зазначається, що в Україні можуть випускатися такі види цінних паперів: акції; облігації внутрішніх та зовнішніх державних позик; облігації місцевих позик; облігації підприємств; казначейські зобов'язання республіки; ощадні сертифікати; інвестиційні сертифікати; векселі; приватизаційні папери.

У проекті нового Цивільного кодексу України міститься інше, більш досконале визначення цінного паперу. Під ним розуміється документ встановленої форми з відповідними реквізитами, що посвідчує грошове або інше майнове право, здійснення або передача якого можливі тільки у разі пред'явлення цінного паперу. На відміну від Закону "Про цінні папери і фондову біржу", в якому, як показано вище, міститься вичерпний перелік цінних паперів, проект нового ЦК, визначаючи види цінних паперів, закріплює інший підхід. Тут вживається наступне формулювання – облігація, вексель, чек, ощадний сертифікат, коносамент, варант, акція та інші документи.

Зрозуміло, що згаданий у ст. 199 КК термін “державні цінні папери” за своїм змістом є вужчим порівняно з поняттям “цінні папери”. На законодавчому рівні питання про те, які саме цінні папери треба розглядати як державні не вирішується (за винятком приватизаційних паперів, які проголошуються особливим видом державних цінних паперів). Поставлене питання вирішується в порядку судового і доктринального тлумачення. Відповідно до п. 2 постанови Пленуму ВСУ від 12 квітня 1996 р. № 6 “Про практику розгляду судами кримінальних справ про виготовлення або збут підроблених грошей чи цінних паперів” до державних пропонується відносити цінні папери, які випускаються і забезпечуються державою.

Вважаю, що державними потрібно визнавати не ті цінні папери, які належать державі на праві власності, а ті цінні папери, емітентом яких виступає держава – вона від свого імені випускає цінні папери і зобов’язується виконувати обов’язки, що впливають з умов їх емісії. З урахуванням цієї змістовної характеристики, яка у свою чергу впливає із законодавчого визначення поняття “емітент цінних паперів” (ч. 1 ст. 2 Закону “Про цінні папери і фондову біржу”), до державних цінних паперів є підстави відносити: 1) облігації внутрішніх та зовнішніх державних позик; 2) казначейські зобов’язання республіки; 3) приватизаційні папери; 4) деякі векселі.

Більш складно вирішити питання про належність облігацій місцевої позики. Облігацією визнається цінний папір, який засвідчує внесення її власником грошових коштів і підтверджує зобов’язання відшкодувати йому номінальну вартість цього цінного паперу у передбачений в ньому строк з виплатою фіксованого процента (якщо інше не передбачено умовами випуску). У даному разі, на мій погляд, не повинна братись до уваги як така, що не узгоджується з Конституцією України та законодавчими актами, прийнятими пізніше, ст. 31 Закону від 7 лютого 1991 р. “Про власність”, згідно з якою державна власність поділяється на загальнодержавну і комунальну (власність адміністративно-територіальних одиниць). Згідно з п. 1.3 Положення про порядок випуску та обігу облігацій місцевих позик, затвердженого рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку (далі – ДКЦПФР) від 13 жовтня 1997 р. № 48, рішення про випуск облігацій місцевої позики приймається Верховною Радою АРК, сільською, селищною, міською, районною, обласною, міст Києва та Севастополя радами. Відповідно до ст. 7 Бюджетного кодексу України від 21 червня 2001 р. державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов’язання органів влади АРК та органів місцевого самоврядування і навпаки.

Враховуючи закріплену у Конституції України та інших законодавчих актах відокремленість органів місцевого самоврядування від держави, те, що емітентом облігацій місцевої позики виступає відповідна Рада, яка і повинна виконувати відповідні обов’язки за рахунок коштів місцевих бюджетів, треба дійти висновку, що виготовлення з метою збуту, збут або використання іншим чином підроблених облігацій місцевої позики як недержавних цінних паперів треба кваліфікувати не за ст. 199, а за ст. 224 КК.

Відповідно до ст. 14-1 Закону “Про цінні папери і фондову біржу” облігації зовнішніх державних позик України – це цінні папери, які розміщуються на міжнародних та іноземних фондових ринках і підтверджують зобов’язання України відшкодувати пред’явникам цих облігацій їх номінальну вартість з виплатою доходу відповідно до умов випуску облігацій. Облігації зовнішніх державних позик України можуть деномінуватися у конвертованій іноземній валюті. Облігації зовнішніх державних позик України випускаються процентними, дисконтними та можуть бути іменними або на пред’явника, з вільним або обмеженим колом обігу.

Емітентом облігацій зовнішніх державних позик України є держава в особі Міністерства фінансів України. Грошові кошти, одержані від розміщення облігацій зовнішніх державних позик України, спрямовуються виключно до Державного бюджету України. Рішення про випуск облігацій зовнішніх державних позик в межах передбачених законом про Державний бюджет України на відповідний рік зовнішніх джерел фінансування дефіциту бюджету приймається КМУ щодо кожного випуску. Умовами випуску облігацій зовнішніх державних позик України визначаються загальний обсяг випуску, номінальна вартість однієї облігації, валюта, в якій деномінуються облігації, строк виплати та розмір доходу, строк погашення тощо.

Облігації внутрішніх державних позик як предмет злочину, що розглядається, – це визначені чинним законодавством цінні папери, якими оформляються боргові зобов’язання України, що розміщуються на її території, і випускаються відповідно до умов, визначених постановами КМУ (п. 1.1 Положення про технічний порядок проведення аукціонів з розміщення облігацій внутрішньої державної позики, затвердженого постановою Правління НБУ від 15 квітня 1999 р. № 186). Випускаються облігації внутрішніх державних позик, які можуть бути коротко-

строковими або середньостроковими, процентними або безпроцентними, щорічно в межах встановленого законом граничного розміру державного внутрішнього боргу на відповідний рік.

Державні облігації випускаються у вигляді записів на відповідних рахунках у системі електронного обігу цінних паперів. Кожний такий випуск оформлюється глобальним сертифікатом на відповідний рахунок. Сертифікат зберігається у НБУ. Державна облігація у вигляді електронного запису вважається придбаною з моменту реєстрації її набувача у порядку, визначеному НБУ (п. 3 Основних умов та порядку розміщення облігацій внутрішньої державної позики 2000 року, затверджених постановою КМУ від 10 квітня 2000 р. № 626; п. 12 Основних умов випуску процентних облігацій внутрішньої державної позики 2000 року, затверджених постановою КМУ від 22 вересня 2000 р. № 1455).

Відповідно до ст. 15 Закону “Про цінні папери і фондову біржу” казначейські зобов’язання України – це вид цінних паперів на пред’явника, які розміщуються виключно на добровільних засадах серед населення, засвідчують внесення їх власниками грошових коштів до бюджету і дають право на одержання фінансового доходу. Випускаються наступні види казначейських зобов’язань: 1) довгострокові – від 5 до 10 років; 2) середньострокові – від 1 до 5 років; 3) короткострокові – до 1 року.

Постановою КМУ від 10 січня 2002 р. № 15 затверджено Умови випуску, обігу, виплати виграшу та погашення казначейських зобов’язань. Номінальна вартість зобов’язань становить 50 грн., термін їх обігу – 24 місяці з дня випуску. Казначейські зобов’язання випускаються вісьмома серіями (від А до Н) обсягом 50 млн. грн. кожна. Форма бланків та терміни випуску цих цінних паперів встановлюються Мінфіном України. Казначейські зобов’язання мають 8 купонів, виплата виграшу за якими здійснюється кожні три місяці. Генеральним агентом розміщення, доставки, інкасації, обслуговування обігу, погашення та знищення казначейських зобов’язань є Ощадбанк. Виплата виграшу та погашення казначейських зобов’язань здійснюється, якщо їх справжність не викликає сумнівів і на них відсутні сліди підробки. У разі виникнення таких сумнівів казначейські зобов’язання вилучаються і надсилаються на експертизу до Держзнаку Мінфіну України.

Приватизаційні папери як предмет злочину, передбаченого ст. 199 КК, є особливим видом державних цінних паперів, які засвідчують право власника на безоплатне одержання у процесі приватизації частки майна державних підприємств, державного житлового фонду, земельного фонду. Приватизаційні папери можуть бути лише іменними. Для їх випуску використовуються бланки спеціального зразка, затверджені НБУ. Умови зберігання, обліку та погашення приватизаційних паперів встановлюються під час їх випуску НБУ. Про це говориться у ст. 1 і ст. 3 Закону від 6 березня 1992 р. із змінами “Про приватизаційні папери”.

Вирішуючи питання про те, чи можна визнавати предметом аналізованого злочину компенсаційні сертифікати, які видавались громадянам з метою компенсувати знецінення їх заощаджень, треба мати на увазі лист ДКЦПФР від 5 червня 1997 р. № 2098 “Стосовно визначення правового статусу компенсаційного сертифікату”. Тут зазначається, що на відміну від приватизаційних паперів компенсаційні сертифікати випускаються на пред’явника, вільно обертуються на ринку шляхом купівлі–продажу, не відповідають визначенню цінних паперів взагалі і приватизаційних паперів зокрема. У зв’язку з цим підроблення компенсаційних сертифікатів під дію ст. 199 і ст. 224 КК не підпадає і має кваліфікуватись за ст. 358 КК (“Підроблення документів, печаток, штампів та бланків, їх збут, використання підроблених документів”).

Щодо векселів, то до державних цінних паперів треба віднести, зокрема, векселі Державного казначейства. Основними нормативними актами, які регулюють випуск та обіг названих цінних паперів, є: Порядок застосування векселів Державного казначейства, затверджений постановою КМУ від 27 червня 1996 р. № 689; Інструкція про порядок видачі, обліку і погашення векселів Державного казначейства України, затверджена наказом Мінфіну України від 9 грудня 1997 р. № 269. Векселедавцем і платником за казначейськими векселями виступає Державне казначейство України. Вказані векселі випускаються на пред’явника на суму 5 тис. або 10 тис. грн. Відсотки на вексельні суми не нараховуються.

Окрема вказівка на білети державної лотереї як предмет аналізованого злочину з’явилась у ст. 79 попереднього КК (вона є аналогом ст. 199 КК 2001 р.) на підставі Закону від 21 вересня 2000 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з метою запровадження державного контролю за здійсненням лотерейної діяльності”. Тому неточним слід визнати висловлювання Н.О. Гуторової про те, що відповідальність за вчинення дій з білетами державної лотереї було вперше введено в межах ст. 199 нового КК [11].

До набрання чинності Законом від 21 вересня 2001 р. у правозастосовчій практиці керувались роз'ясненням, яке містилось у п. 3 постанови Пленуму ВСУ "Про практику розгляду судами кримінальних справ про виготовлення або збут підроблених грошей чи цінних паперів". Тут зазначається, що оскільки білети будь-якої грошово-речової лотереї не належать до державних цінних паперів, їх підроблення з метою збуту чи з метою отримання за ними незаконного виграшу, слід кваліфікувати як готування до шахрайства, а збут підробленого білета грошово-речової лотереї, на який випав виграш, чи отримання за ним виграшу – як закінчене шахрайство.

Вважаю, що наведений вище підхід зберігає свою актуальність – в частині кваліфікації дій з підробленими білетами недержавних лотерей. Варто однак уточнити, що у тому разі, коли підроблений лотерейний білет відчужується не з метою обманного заволодіння чужим майном (наприклад, передається як сувенір особі, яка усвідомлює справжній характер цього предмету), про кримінально-правову оцінку вчиненого як шахрайства мова, звичайно, не йде. Якщо особа збуває підроблений нею білет недержавної лотереї тому, хто планує з використанням цього предмету заволодіти чужим майном (скажімо, незаконно отримати виграш), дії вказаних осіб мають кваліфікуватись з урахуванням правил про співучасть у злочині – в залежності від обставин справи у закінченому або незакінченому шахрайстві.

Схиляюсь до думки про те, що білети лотерей, яких немає підстав розцінювати як державні, не повинні визнаватись недержавними цінними паперами, тобто предметом злочину, передбаченого ст. 224 КК. Адже особа, яка проводить лотерею, не бере на себе зобов'язання повернути кошти, отримані під час продажу лотерейних білетів. Останні вільно обертаються і дають лише право на можливий виграш. Лотерейні білети, на які виграш не випав, втрачають будь-яку цінність, а отже не можуть претендувати на те, щоб називатись цінним папером – документом, що посвідчує певне майнове право. Ю.В.Солопанов дотепно зауважував, що, якщо сприйняти протилежний підхід, то цінним папером треба визнавати і квиток на футбольний матч, оскільки після матчу він може слугувати підставою для отримання пам'ятних подарунків, які будуть розігруватись на стадіоні [12].

З урахуванням положень чинного Закону "Про цінні папери і фондову біржу", який містить вичерпний перелік цінних паперів, лотерейний білет немає підстав визнавати цінним папером і в тому разі, коли на нього випадає виграш. Щоправда, у цивілістичній літературі з цього питання можна знайти і іншу думку, згідно з якою білет грошово-речової лотереї, на яку випав виграш, є цінним папером, оскільки він містить зобов'язання емітента сплатити пред'явнику лотереї певну грошову суму або надати конкретну річ [13].

Для правильної кваліфікації злочинів, пов'язаних з цінними паперами, конче необхідно, щоб у новому Цивільному кодексі України чітко вирішувалось питання про те, які саме документи визнаються цінними паперами.

Та обставина, що у ст. 199 КК 2001 р., як і у ст. 79 КК 1960 р., йдеться про підроблення білетів тільки державної лотереї, означає нерівність кримінально-правового захисту інтересів різних господарюючих суб'єктів, які займаються лотерейною діяльністю. Такий дискримінаційний підхід щодо недержавних лотерей, по-перше, не узгоджується із засадами ринкової економіки, згідно з якими всі суб'єкти господарювання незалежно від форми власності повинні мати однакові права в економічній сфері, по-друге, є не зовсім логічним з огляду на те, що лотереї, які іменуються державними, насправді проводяться не уповноваженими державними органами, а певними суб'єктами господарської діяльності на підставі одержаних ліцензій.

Наведені вище міркування про безпідставність і нелогічність дискримінаційного підходу вітчизняного законодавця цілком доречні і щодо неоднакового кримінально-правового захисту державних і недержавних цінних паперів, підроблення яких кваліфікується за різними статтями КК (ст. 199, ст. 224) і відповідно тягне за собою призначення істотно різного покарання. Принагідно зауважу, що у ст. 273 Модельного Кримінального кодексу держав-учасниць СНД йдеться про виготовлення, зберігання з метою збуту і збут будь-яких підроблених цінних паперів. Подібний варіант вирішення проблеми охорони сфери обігу цінних паперів у КК України цілком узгоджувався б із закріпленою у чинному законодавстві рівноправністю всіх форм власності і рівністю усіх суб'єктів права власності перед законом (ст. 13 Конституції України), враховував би те, що держава, емітуючи цінні папери, бере участь у зобов'язальних правовідносинах, виступає як суб'єкт цивільного права. Достатньо ознайомитись із серйозними аналітичними оглядами, скажімо, діяльності держави в особі Мінфіну з випуску облігацій [14] для того, щоб переко-

натись у тому, що держава у даному разі виступає як повноцінний учасник господарської діяльності, позбавленої будь-якої імперативності і спрямованої на залучення позичкових коштів.

З огляду на зазначене вище, важко погодитись з думкою Н.О. Гуторової підтримати рішення законодавця щодо чіткого розмежування в різних статтях КК відповідальності за посягання на державні і недержавні (приватні) фінанси, а саме щодо виокремлення ст. 224 КК, присвяченої незаконним діям із недержавними цінними паперами [15]. Наведена позиція є тим більше незрозумілою, зважаючи на те, що в іншому місці своєї монографії науковець цілком правильно, на мій погляд, стверджує, що за умов ринкової економіки при здійсненні господарської діяльності повинні бути забезпечені рівні умови для всіх суб'єктів господарювання – як для держави, так і для юридичних і фізичних осіб [16]. Очевидно, що ця теза повинна не просто проголошуватись, а відповідним чином враховуватись, зокрема, при конструюванні уніфікованої кримінально-правової норми про відповідальність за фальсифікацію цінних паперів різних емітентів.

У відзиві В.О. Навроцького як офіційного опонента на дисертацію Н.О. Гуторової “Проблеми кримінально-правової охорони державних фінансів України”, подану на здобуття наукового ступеня доктора юридичних наук, зазначається, що ідея дисертанта диверсифікувати кримінально-правову охорону публічно-правових і приватно-правових відносин у фінансовій сфері викликає ряд запитань. Зокрема, у разі реалізації цієї ідеї створиться небезпека дублювання статей КК, що передбачатимуть відповідальність за злочини, які будуть суміжними за всіма ознаками, крім об'єкта і, частково, предмета. Тобто виникне ситуація, яка лише нещодавно у зв'язку з прийняттям нового КК була розв'язана щодо злочинів проти власності. А послідовний розвиток положення про виділення з розділу КК “Злочини у сфері господарської діяльності” всіх норм, які встановлюють відповідальність за посягання на інтереси держави, може мати наслідком “розмивання” одного із центральних за значенням розділів Особливої частини КК.

Повертаючись до аналізу предмета злочину, описаного у ст. 199 КК, зазначу, що лотереєю визнається господарська операція, яка передбачає продаж гравцю права на участь у розіграванні призу за випадковою вірогідністю за кошти або в обмін на інші цінності, а також безоплатне отримання такого призу у власність, у разі визнання гравця переможцем (п. 1.33 ст. 1 Закону “Про оподаткування прибутку підприємств” у редакції Закону від 22 травня 1997 р. із змінами). Лотерея є різновидом азартної гри – гри, участь у якій дозволяє набувати грошей, іншого майна або майнових прав і результат якої визначається діями, цілком або частково заснованими на випадку; при цьому учасник гри ризикує позбавитися ставки, внесеної за право участі у грі (п. 1.3 Інструкції про умови і правила провадження підприємницької діяльності (ліцензійні умови) зі створення та утримання гральних закладів, організації азартних ігор та контроль за їх дотриманням, затвердженої наказом Ліцензійної палати України від 11 вересня 1998 р. № 86). Лотерея з певною внесеною сумою коштів учасника розглядається як гра випадку, тобто азартна гра, результат якої визначається діями, цілком заснованими на випадку.

Положення про порядок реєстрації випуску і проведення державних грошових лотерей в Україні затверджено постановою КМУ від 27 квітня 1998 р. № 574. Відповідно до п. 2 цього Положення державною грошовою лотереєю є лотерея, умови якої передбачають наявність призового фонду у розмірі не менш як 50% від суми отриманих доходів, а також відрахувань до Державного бюджету України у розмірі не менш як 30% від доходів, що залишаються у розпорядженні після виплати грошового фонду. Під останнім треба розуміти сукупність призів, які підлягають виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її проведення. Державні грошові лотереї проводяться агентами, в якості яких виступають підприємства, установи, організації, у тому числі бюджетні, які за своїм статутом (положенням) мають право на проведення лотереї, фінансове становище яких відповідає встановленим вимогам і які отримали від Мінфіну України свідоцтво про реєстрацію випуску і проведення лотереї. Наказом Мінфіну від 22 листопада 2000 р. № 285 встановлено порядок переоформлення реєстраційних свідоцтв державних лотерей на відповідні ліцензії.

Білетом державної лотереї є документ суворого обліку, виготовлений за ліцензією Мінфіну України, який дає право особі взяти участь у державній лотереї – розіграванні відповідного призу та отримати цей приз у власність у разі визнання гравця переможцем. Наприклад, предметом злочину, що розглядається, є білети лотерей “Укр. Спортлото 5 із 36”, “Лото–Забава”, “Ощадбанк – дітям України”, “Телефортуна”.

На момент підготовки книги до друку продовжують залишатися чинними Правила розповсюдження державних лотерей, затверджені наказом Державного комітету України з фізичної культури і спорту від 28 жовтня 1998 р. № 2120 і погоджені з Мінфіном і МЗЕЗторгом України.

Мінфін України так і не затвердив нові правила видачі ліцензій на провадження діяльності з випуску та проведення лотерей, хоч таке доручення містилось у Законі від 21 вересня 2000 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з метою запровадження державного контролю за здійсненням лотерейної діяльності”. Очікується, що найближчим часом порядок проведення лотерей в Україні зазнає істотних змін. В Указі Президента України від 10 вересня 2002 р. № 813/2002 “Про деякі заходи щодо регулювання лотерейної діяльності” вказується на необхідність посилити державне регулювання такої діяльності, зокрема, шляхом запровадження державної монополії на випуск та проведення лотерей, припинення проведення недержавних лотерей, у тому числі за рішеннями органів місцевого самоврядування. КМУ доручається в місячний строк забезпечити затвердження ліцензійних умов провадження діяльності з випуску та проведення лотерей, виходячи саме з таких засад. У внесеному до Верховної Ради України проекті Закону “Про державне регулювання діяльності з випуску та проведення лотерей і грошових розіграшів” принцип державної монополії у даній сфері тлумачиться як заборона на запровадження та проведення на території України всіх видів лотерей, крім тих, які зареєстровані державою у визначеному порядку, та обмеження конкуренції між лотереями для досягнення державою вигоди від їх проведення. Операторами державних лотерей виступатимуть суб’єкти господарювання, які пройшли конкурсний відбір, тобто, як і раніше, лотереї матимуть назву державних зовсім не тому, що відповідну діяльність провадять державні організації.

Лотерея може проводитись не тільки із застосуванням лотерейних білетів, а й через електронне обладнання, використання якого дозволяє замінити лотерейні білети іншими документами або в інший спосіб засвідчувати участь у грі та надавати право на одержання виграшу. Однак інші, крім безпосередньо білетів державних лотерей, засоби проведення лотерей предметом розглядуваного злочину не визнаються. Їх підроблення за наявності до цього підстав може кваліфікуватись за ст. 358 КК, розглядатись як готування до шахрайства при обтяжуючих обставинах.

Об’єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 199 КК, полягає у наступних активних діях, вказаних законодавцем альтернативно: 1) виготовлення підробленої національної валюти України у вигляді банкнот чи металевих монет, іноземної валюти, державних цінних паперів чи білетів державної лотереї; 2) зберігання; 3) придбання; 4) перевезення; 5) пересилання; 6) ввезення в Україну або 7) збут вказаних підроблених предметів.

Поняття виготовлення підроблених грошових знаків, державних цінних паперів і білетів державної лотереї охоплює як повну імітацію вказаних предметів, так і істотну фальсифікацію справжніх грошей, цінних паперів і лотерейних білетів. Часткова підробка може набувати форми переробки цифрового або (та) буквеного номіналу справжньої банкноти, зміни номеру або серії облігації, підробки підпису або відбитку печатки на цінному папері, фальсифікації інших реквізитів грошових знаків, державних цінних паперів і білетів державної лотереї.

Так, недоліки дизайну окремих різновидів національної валюти сприяли зростанню кількості випадків часткової підробки гривні. Банкноти зразка 1992, 1994 і 1995 років мають практично однакові розміри, їх дизайн досить схожий – однакове розташування портрету, місцезнаходження водяного знаку, зображення номіналу тощо. Завдяки цьому досягається досить високий рівень часткової підробки гривень, при якій номінал банкнот змінюється з меншого на більший (наприклад, з банкноти вартістю 1 гривня зразка 1994 р за допомогою доклеювання або домальовування зображень більшого цифрового та текстового номіналу отримують банкноту номіналом у 100 гривень). Зрозуміло, що у разі часткової підробки гривні для інкримінування ст. 199 КК підроблення грошового знаку має бути не примітивним, а досить високої якості, здатним ввести в оману звичайних громадян.

Правила платіжності банкнот і монет Національного банку України, затверджені постановою Правління НБУ від 31 березня 1999 р. № 152, розрізняють фальшиві і перероблені грошові знаки. Фальшивими визнаються банкноти і монети, які виготовлені будь-яким способом (включаючи промисловий) всупереч встановленому законодавством порядку і які імітують (фальсифікують) платіжні банкноти і монети, виготовлені на замовлення НБУ і введені ним в обіг. До перероблених відносяться банкноти, на яких змінені шляхом наклеювання, малювання, друкування тексту і (або) цифр зображення, що визначають номінал, рік зразка (емісії), банкомітент, інші реквізити, і які за зовнішнім виглядом можуть бути сприйняті як справжні грошові знаки вищого номіналу або іншого року зразка. І фальшиві, і перероблені грошові знаки можуть бути предметом злочину, що розглядається.

Особливості підроблення бездокументарних цінних паперів висвітлюються у наступному параграфі книги. Фальшиві монети можуть виготовлятися шляхом лиття, штампування, гальванопластики.

Спосіб виготовлення підроблених предметів, не впливаючи на кваліфікацію за ст. 199 КК, враховується при призначенні покарання, а також має важливе значення для усунення причин і умов, які сприяють вчиненню цього злочину. В історичному аспекті доречно нагадати, що ст. 127 Кримінального уложення Росії 1903 р., регламентуючи відповідальність за підроблення монети, цінних паперів і знаків, передбачала можливість призначення більш м'якого покарання у тому разі, коли злочин вчинювався способом, що не створював небезпеки значного поширення підробок.

У криміналістичній літературі до найбільш поширених способів виготовлення фальшивих грошових знаків відносяться наступні прийоми: 1) спосіб поліграфічного друку – характеризується виготовленням відповідних форм (кліше банкнот) і отриманням з їх допомогою відбитків; вважається найбільш небезпечним, оскільки дозволяє забезпечувати високий рівень схожості фальшивок з оригіналом, а також виготовлення підроблених грошей у великій кількості; 2) спосіб копіювання – передбачає розм'якшення фарби справжнього грошового знаку і отримання з нього відбитку, спочатку дзеркального, а потім нормального; 3) фотографічний спосіб – ґрунтується на фотографуванні справжніх банкнот; 4) спосіб малювання [17].

В сучасних умовах широке розповсюдження отримав електрографічний спосіб, заснований на використанні комп'ютерів, сканерів, повнокольорової копіювально-розмножувальної техніки. Її виробники, реагуючи на це, на протязі останніх років обладнують копіювальні апарати спеціальними пристроями, які у разі отримання з допомогою техніки копій банкнот блокують її роботу або дозволяють отримувати лише абсолютно чорні копії.

Під час узагальнення судової практики у даній категорії кримінальних справ, проведеного Верховним Судом України, було встановлено, що істотним криміногенним фактором останнім часом виступає вдосконалення копіювальної, розмножувальної техніки та її безконтрольне використання. Всупереч встановленому порядку придбання і використання друкарських машин, устаткування металографського та орловського способів друку, перфораційних та друкарських нумераторів усіх видів, повнокольорових копіювальних апаратів і принтерів відбувається без відповідного дозволу Мінфіну України, без повідомлення про це органів внутрішніх справ і належної реєстрації [18].

Істотними ознаками підроблених грошових знаків, зокрема, визнаються: відсутність водних знаків, рельєфних зображень, оптичного ефекту, ультрафіолетового, інфрачервоного та магнітного захистів, інших захисних елементів; поява на лініях згину банкнот білих смуг, що є результатом обсипання фарби; проступання під шаром фарби структури паперу; однакові серії і номери на банкнотах; відсутність напівтонів у зображенні, його блідість або розпливчастість; неможливість прочитати мікротексти, деформація дрібних елементів; невідповідність цифрового номіналу буквеному та іншим зображенням на банкноті; розбіжність малюнків на лицьовому та зворотному боках купюри; наявність цяточок-“марашок” у місцях, вільних від зображення.

Питання про те, чи є грошові знаки, державні цінні папери або білети державної лотереї підробленими, який спосіб підробки при цьому використовувався, чи не були раніше гроші, цінні папери або лотерейні білети з аналогічними ознаками підробки предметом криміналістичного дослідження та інші подібні питання (зокрема, про тип використаного паперу та характеристики застосованої техніки) вирішуються криміналістичною експертизою.

У п. 12 постанови Пленуму ВСУ “Про практику розгляду судами кримінальних справ про виготовлення або збут підроблених грошей чи цінних паперів” роз'яснюється, що аналізований склад злочину потрібно вбачати в діях тієї особи, яка свідомо придбаває підроблені гроші чи державні цінні папери з метою їх наступного збуту і для надання їм більшої подібності із справжніми предметами вносить додаткові підробки, які створюють можливість перебування фальшивок в обігу. Видається, що зазначене стосується і білетів державної лотереї.

Вироком Дніпропетровського обласного суду П., К. і К-го було засуджено за виготовлення і замах на збут підроблених доларів США. Вказані особи, придбавши у не встановленої слідством особи 1900 підроблених доларів США, з метою їх наступного збуту додатково підробили 100-доларові купюри: імітували захист у вигляді наклейки, намалювали волокна червоного, синього і зеленого кольорів, а також обробили всі купюри металевим порошком. Судова колегія у кримінальних справах Верховного Суду України, розглянувши справу у касаційно-

му порядку, виключила з обвинувачення вказівку на виготовлення фальшивих грошей, мотивуючи свою позицію тим, що засуджені придбали вже підроблені долари, а здійснене ними незначне поліпшення зовнішнього вигляду фальшивих купюр фактично не вплинуло на їх якість [19].

На мій погляд, кримінально-правова оцінка дій особи, яка поліпшила якість грошових знаків, цінних паперів або лотерейних білетів з метою надання їм достовірнішого вигляду і наступного збуту, має даватись із посиланням на ст. 199 КК. У наведеному вище прикладі позиція обласного суду, який інкримінував особам підроблення іноземної валюти, виглядає більш обґрунтованою порівняно з підходом, закріпленим в ухвалі Верховного Суду України.

У плані кращого розуміння вжитого у ст. 199 КК поняття “виготовлення” потребує окремого розгляду питання про відмежування аналізованого складу злочину від шахрайства. Для кваліфікації дій винного за ст. 199 КК треба встановити, що підроблені гроші, державні цінні папери або білети державної лотереї мають суттєву схожість з відповідними оригіналами за формою, розміром, кольором, основними реквізитами. Винна особа прагне досягнути мети збуту фальшивок у звичайних умовах, коли можливість виявлення підробки ускладнюється або зовсім виключається.

При вирішенні питання про наявність або відсутність в діях особи складу злочину, що розглядається, у судовій практиці враховуються такі об’єктивні і суб’єктивні критерії: 1) художнє оформлення грошового знака чи державного цінного паперу, яке передбачає певний ступінь завершення зображення, а саме: відповідного орнаменту і наявності основних реквізитів (портрет, барельєф, пам’ятник) та їх узгодженість із словами і цифрами, які визначають номінал грошового знаку чи цінного паперу; 2) якість відтворення, котра передбачає такий ступінь графічної та кольорової точності зображення, який дає винній особі підставу вважати можливим перебування виготовлених нею предметів в обігу (п. 5 постанови Пленуму ВСУ від 12 квітня 1996 р. № 6).

У тих випадках, коли очевидна невідповідність виготовленого грошового знаку, державного цінного паперу або білету державної лотереї відповідному оригіналу виключає участь підробки в обігу, а інші обставини справи свідчать про те, що умисел винної особи був спрямований лише на обман окремих громадян з метою заволодіння їх майном, такі дії мають кваліфікуватись не за ст. 199, а за ст. 190 КК як шахрайство. Іншими словами, якщо у пересічного громадянина сумніви у справжності того чи іншого предмету не виникнути не можуть, кваліфікація вчиненого як фальшивомонетництва виключається. Грубий обман як характеристика шахрайського заволодіння чужим майном може полягати, скажімо, у збуті підробленого грошового знаку в умовах, які ускладнюють виявлення підробки (у темну пору доби, особі з вадами зору, малолітньому або особі у стані сильного сп’яніння тощо) чи у розрахунку на елементарну неуважність чи недосвідченість потерпілого, який має лише приблизне уявлення про те, як насправді виглядає той чи інший предмет. Для інкримінування ст. 199 КК, звичайно, не вимагається повна схожість фальшивки з оригіналом, адже, скажімо, ряд захисних елементів просто не може бути сприйнятий органами чуттів людини без спеціальних пристроїв. Разом з тим лише за наявності високого рівня схожості з оригіналом підробка здатна потрапити в грошовий обіг, функціонувати там більш-менш тривалий час, завдаючи тим самим шкоди фінансово-кредитній системі.

Таким чином, вирішальну роль для правильної кваліфікації відіграє оцінка можливості участі підробки в обігу поряд із справжніми предметами. З цього приводу відомий дореволюційний криміналіст О.Лохвицький писав, що визначити межу, де закінчується незграбна робота, а де розпочинається справжня підробка, де закінчується шахрайство, а де розпочинається злочинне фальшування монети або кредитних білетів, заздалегідь неможливо; це є питанням факту, повністю залежним від розсуду суду [20].

Як і колись, проблема відмежування фальшування грошей від шахрайства значною мірою носить суб’єктивний характер, а вирішення її на практиці нерідко пов’язане з істотними труднощами. Наведу характерний приклад.

Вироком Дніпропетровського обласного суду від 20 липня 2000 р. Н. і М. були засуджені, у тому числі за ч. 2 ст. 79 КК 1960 р. за те, що за попереднім зговором з особою, кримінальну справу щодо якої виділено в окреме провадження у зв’язку з її розшуком, з використанням комп’ютерної техніки виготовили з метою збуту підроблені білети НБУ – купюри вартістю 10 і 20 грн. Судовою колегією у кримінальних справах Верховного Суду України дії Н. і М. перекваліфіковані на ч. 2 ст. 143 попереднього КК. В ухвалі Верховного Суду зазначається, що при відмежуванні виготовлення з метою збуту підроблених грошей від шахрайства необхідно вра-

ховувати об'єктивні і суб'єктивні критерії, зокрема, умисел винних. Із показань засуджених вбачається, що вони мали намір збувати підроблені гроші окремим громадянам на ринку, розраховуючи, що ті у темну пору доби не зможуть відрізнити підроблену купюру від справжньої. У справі встановлено, що саме у такий час вони збули підроблені гроші. Про те, що умисел засуджених був спрямований на шахрайство, свідчить і висновок технічної експертизи, згідно з яким усі купюри мають однакові серійні номери. У судовому засіданні експерт пояснив, що підроблені купюри відрізнялись від справжніх за відтінком фарби, розміром, відсутністю рельєфу і відблиску. На думку експерта, ступінь підроблення грошей був невисоким, а невідповідність підроблених купюр справжнім – очевидною. Таким чином, умисел винних був спрямований лише на обман окремих громадян, а не на заподіяння шкоди фінансово-кредитній системі країни, у зв'язку з чим дії засуджених кваліфіковані як шахрайство, вчинене за попереднім зговором групою осіб [21].

У п. 8 постанови Пленуму ВСУ від 12 квітня 1996 р. № 6 зазначається, що у разі збуту іноземної валюти, в якій підроблено лише цифровий номінал купюри, дії особи, котра її збула, треба кваліфікувати як шахрайство.

Дане роз'яснення ґрунтується на тому, що обіг іноземної валюти із неузгодженими між собою цифровим та буквеним номіналами не здатен заподіяти шкоди фінансово-кредитній системі, однак може призвести до протиправного і безоплатного заволодіння майном окремих громадян. Аналогічним чином має вирішуватись питання стосовно підробки національної валюти України. Адже будь-який громадянин знає, яким чином має виглядати справжня гривня, а тому випадки підробки лише цифрового та (або) буквеного номіналів без зміни на банкнотах інших зображень, очевидно, не повинні кваліфікуватись за ст. 199 КК.

Вироком Київського обласного суду Д., С., І. та Г. було засуджено за ч. 2 ст. 79 КК 1960 р. Вказані особи шляхом наклеювання на дві справжні 10-доларові купюри вирізаних ксерокопій цифрових і прописних фрагментів виготовили дві підроблені купюри номіналом 100 доларів кожна, одну з яких збули на ринку. У постанові Пленуму Верховного Суду України від 1 листопада 1996 р. зазначається, що застосований спосіб підробки не змінив 10-доларові купюри настільки, щоб вони після збуту могли перебувати в обігу. Виходячи з того, що умисел засуджених був спрямований на обман обмеженого кола осіб з метою заволодіння їх майном, Пленум перекваліфікував їх дії на шахрайство (ч. 2 ст. 143 КК 1960 р.) [22].

З ч. 1 ст. 79 на ч. 2 ст. 143 попереднього КК перекваліфікувала судова колегія у кримінальних справах Верховного Суду України дії М., засудженого Сумським обласним судом. М. був визнаний винним, зокрема, у тому, що збув у рахунок погашення боргу 100-доларову банкноту США, підроблену шляхом наклеювання на справжню 1-доларову купюру вирізаних цифрових фрагментів [23].

Про досить унікальний випадок, показовий у плані відмежування фальшивомонетництва від шахрайства, пише російський вчений Б.В. Волженкін. Під час розслідування однієї кримінальної справи у Санкт-Петербурзі було встановлено, що особи намагалися збути підроблені 100-доларові купюри США нового зразка, які із зовнішнього боку нічим не відрізнялись від справжніх, за виключенням однієї обставини. У лівому нижньому куті підроблених банкнот дрібним шрифтом англійською мовою було надруковано: "Це не є грошові засоби, законні засоби платежу" [24]. Поділяючи висновок Б.В. Волженкіна про те, що наявність такого "стороннього" напису на банкнотах кримінально-правову оцінку вчиненого як фальшування грошей виключає, все ж зазначу, що звичайний громадянин чи то України, чи то Росії не зобов'язаний знати англійську мову, а також орієнтуватись у тому, як саме виглядає той чи інший президент США, будівля Капітолію, Казначейства США, Білого Дому або Палацу Незалежності.

Характерно, що ні ст. 79 КК 1960 р., ні ст. 199 КК 2001 р. не визнає ступінь подібності підроблених предметів до справжніх грошей, цінних паперів і лотерейних білетів ознакою складу злочину "фальшивомонетництво". І викладена вище позиція у питанні його відмежування від шахрайства, яка, до речі, не є новою для кримінального права, – результат судового і доктринального тлумачення закону. В юридичній літературі ще 20-х років минулого століття загальна зовнішня схожість підроблених грошей із справжніми розглядалась як ознака фальшивомонетництва. Стверджувалось, що без такої схожості мета використати фальшиві гроші в якості справжніх є недосяжною, а тому відповідальність мала наставати хіба що за шахрайство [25]. Поділяв такий підхід і дореволюційний криміналіст Л.С. Белогриць-Котляревський, котрий допускав певну грубуватість підробки, яка однак не повинна була виходити за мінімальні межі

схожості фальшивки із справжнім грошовим знаком і була здатна ввести в оману не якогось невігласа, а звичайну людину [26].

Злочин, що розглядається, у формі виготовлення підроблених грошових знаків, державних цінних паперів і білетів державної лотереї визнається закінченим з моменту виготовлення хоча б одного грошового знаку, цінного паперу чи лотерейного білету незалежно від того, вдалося винному здійснити збут фальшивки чи ні. Такий підхід зумовлений тим, що зробити висновок про ступінь схожості підробки з оригіналом, а отже і дати правильну кримінально-правову оцінку вчиненому можна лише після фактичного отримання хоча б одного підробленого предмета.

Як готування до злочину, передбаченого ст. 199 КК, за наявності до цього підстав можуть розцінюватись, наприклад, такі дії як закупівля матеріалів для виготовлення фальшивок (паперу, фарби, реактивів тощо), придбання або пристосування спеціальної техніки (пресів, фотоапаратури, комп'ютерів, копіювально-розмножувальної техніки та ін.), пошук і вивчення фахової літератури, отримання відповідних консультацій, виготовлення форм та інших пристосувань для підроблення грошей і цінних паперів.

Порушення посадовими особами правил відкриття поліграфічних і штемпельно-граверних підприємств, придбання і збуту поліграфічного устаткування, розмножувальних апаратів, шрифтів і матриць, а також порушення правил використання, обліку і зберігання поліграфічного устаткування, розмножувальних апаратів, шрифтів і матриць особами, відповідальними за додержання цих правил, визнається адміністративним проступком (ст. 189 КАП). Вказані вище порушення тягнуть за собою адміністративну відповідальність за умови, що у вчиненому не вбачається умисного створення умов для скоєння фальшивомонетництва. У такому разі дії винної особи кваліфікуються за ст. 14, ст. 199 КК, а за наявності до цього підстав – і за ст. 364 КК ("Зловживання владою або службовим становищем").

Під зберіганням підроблених грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї потрібно розуміти умисні дії, пов'язані із перебуванням вказаних предметів у володінні винного (він може тримати їх при собі, у будь-якому приміщенні, сховищі тощо). Перенесення фальшивок – одна з форм їх зберігання. На кваліфікацію за ст. 199 КК не впливає час і місце зберігання підробок, а також те, є особа, яка їх зберігає, власником даних предметів чи ні.

Придбання – це отримання винним підроблених грошей, цінних паперів або лотерейних білетів будь-яким способом (купівля, отримання в обмін на інші предмети, прийняття в якості оплати за надані послуги або виконану роботу, одержання як подарунку або оплати боргу тощо). Варто зазначити, що злочином за ст. 199 КК є лише таке придбання, при якому особа усвідомлює справжній характер набутих нею предметів і робить це для того, щоб надалі запустити їх в обіг поряд і під виглядом справжніх грошей, цінних паперів чи лотерейних білетів.

Перевезення підроблених грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї полягає у переміщенні їх транспортом (наземним, водним, повітряним) з одного місця в інше як у межах території України, так і за цими межами. Для визнання перевезення підробок злочином не має значення те, чи є особа власником або користувачем транспортного засобу (наприклад, пасажиром). Байдужим є також спосіб транспортування і відстань, на яку перевезено предмети.

Пересилання – це переміщення предметів, перерахованих у ст. 199 КК, шляхом відправлення поштою, багажем, посильним або іншим способом з одного місця в інше. Злочин у цій формі вважається закінченим з моменту відправлення відповідного багажу, листа чи посилки незалежно від того, отримав їх адресат чи ні. Якщо злочин не був доведений до кінця з незалежних від винного причин (наприклад, останнього було затримано під час оформлення квитанції на відправлення посилки, бандеролі чи вантажного контейнера), його дії потрібно кваліфікувати як замах на вчинення злочину.

Ввезенням в Україну треба визнавати переміщення підроблених грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї через державний кордон України на її територію, поєднане з використанням будь-яких транспортних засобів.

Збут – це оплатне або безоплатне умисне відчуження підроблених грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї незалежно від способу (використання як засобу платежу, продаж, розмін, обмін, дарування, передача у борг або у рахунок погашення боргу, програв в азартних іграх, використання в якості предмета застави тощо). Не охоплюються поняттям збуту випадки, коли особа, яка володіє підробками, в силу тих чи інших обставин (наприклад, внаслідок викрадення) втрачає їх. Однак за наявності до цього підстав вона може притя-

гуватись до відповідальності за ст. 199 КК за зберігання певних предметів з метою збуту. Не можна розглядати як збут викидання підробок, у тому числі у загальнодоступних місцях.

Невдалу спробу сплатити за товар за допомогою підроблених грошових знаків або обміняти їх на іноземну валюту треба визнавати замахом на злочин, передбачений ст. 199 КК. Однак якщо ці дії скоїла особа, яка виготовила фальшивку, вчинене є закінченим злочином – виготовленням підроблених грошей з метою збуту, а невдала спроба збуту включається в обсяг обвинувачення і враховується при призначенні покарання.

Знайшовши на вулиці білет НБУ номіналом 20 грн. і усвідомлюючи, що банкнота є підробленою, Р. спробував розрахуватись нею під час придбання двох пляшок пива. Після того, як продавцю пива, яка не мала здачі, не вдалося розмінити фальшивку у касі станції метро, Р. було затримано працівником міліції. Згідно з висновком криміналістичної експертизи вилучена у Р. купюра виготовлена не підприємством, що виготовляє випуск грошових знаків для НБУ, а електрографічним способом – за допомогою ЕОМ на струменевому принтері. Враховуючи те, що Р. не довів злочин до кінця з причин, які не залежали від його волі, Київський міський суд кваліфікував його дії за ст. 17, ст. 79 КК 1960 р. як замах на збут підробленого білету НБУ [27].

На відміну від ст. 224 КК диспозиція ст. 199 КК не передбачає таку форму вчинення злочину, предметом якого є державні цінні папери, як використання їх іншим чином, що є вадою чинного КК і зайвим аргументом на користь уніфікованого кримінально-правового захисту сфери обігу державних і недержавних цінних паперів.

Збут підроблених грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї може супроводжуватись заподіянням майнової шкоди чужій власності. У судовій практиці панує підхід, згідно з яким вчинене у подібних випадках з урахуванням специфіки об'єкта і предмета злочину, що розглядається, повністю охоплюється складом злочину "фальшивомонетництво". У п. 15 постанови Пленуму ВСУ від 12 квітня 1996 р. № 6 вказується, що заволодіння особою внаслідок збуту підроблених грошей чи державних цінних паперів чужим майном додаткової кваліфікації за статтями про відповідальність за розкрадання цього майна не потребує. Наявність такого факту підвищує ступінь суспільної небезпеки вчиненого і повинна враховуватись судом при призначенні покарання. Так само вирішується питання у п. 7 постанови Пленуму Верховного Суду Російської Федерації "Про судову практику у справах про виготовлення або збут підроблених грошей і цінних паперів", викладеної у редакції постанови Пленуму від 17 квітня 2001 р. № 1. Тут зазначається, що незаконне придбання особою чужого майна в результаті здійснених нею операцій з фальшивими грошима або цінними паперами охоплюється складом злочину, передбаченим ст. 186 КК РФ ("Виготовлення або збут підроблених грошей або цінних паперів"), і додаткової кваліфікації за статтями, що передбачають відповідальність за розкрадання, не потребує. На користь наведеної позиції можна навести міркування про те, що матеріальна шкода, яка заподіюється внаслідок проведення розрахункових операцій за участю підробки, є невіддільною від функціональних властивостей грошей як законного засобу платежу, а тому не потребує самостійної кримінально-правової оцінки.

На мою думку, праві ті науковці, які ставлять під сумнів обґрунтованість викладеного вище підходу. Б.В. Волженкін, виходячи з того, що склад злочину "фальшивомонетництво" не передбачає заподіяння шкоди відносинам власності і що збут підроблених грошей і цінних паперів не обов'язково пов'язаний із протиправним і безоплатним заволодінням чужим майном, пропонує кваліфікувати вчинене, якщо таке заволодіння відбулося, за сукупністю злочинів [28]. Підтримує такий підхід С. Складов, який, дослідивши поставлене питання з точки зору конкуренції кримінально-правових норм, доводить, що норму про фальшивомонетництво немає підстав визнавати спеціальною щодо норми про шахрайство, а тому було б неправильно у зв'язку з цим віддавати їй перевагу у разі заволодіння чужим майном внаслідок використання підроблених грошей чи цінних паперів [29]. М.І. Хавронюк переконаний у тому, що суспільна небезпека посягання на відносини, пов'язані із здійсненням права власності, як додатковий факультативний об'єкт фальшивомонетництва аналізованою статтею КК не врахована, у зв'язку з чим дії винного у ситуації, що розглядається, мають кваліфікуватися за сукупністю злочинів [30].

Поділяючи таку позицію, зазначу, що у разі обманного заволодіння чужим майном внаслідок збуту підробленого грошового знаку, державного цінного паперу або білету державної лотереї винний завдає шкоди двом різним об'єктам – фінансово-кредитній системі і праву власності. При цьому вказані об'єкти не знаходяться між собою у відносинах підлеглості і жоден з них не є частиною іншого. На мій погляд, відсутні підстави для того, щоб стверджувати, що шкода, заподіяна власнику майна, начебто входить у комплекс негативних наслідків, передба-

чених ст. 199 КК, а суспільна небезпека фальшивомонетництва нібито включає в себе елемент шахрайського посягання на чужу власність. Не можна не враховувати і різницю у законодавчих конструкціях складів злочинів, передбачених ст. 190 і ст. 199 КК, перший з яких є матеріальним, а другий побудований як формальний склад. Таким чином, обманне заволодіння чужим майном внаслідок збуту підроблених грошових знаків, державних цінних паперів або білетів державної лотереї не охоплюється повністю кримінально-правовою нормою про фальшивомонетництво і утворює ідеальну сукупність злочинів, передбачених ст. ст. 199, 190 КК.⁴

Суб'єктом злочину, описаного у ст. 199 КК, є фізична осудна особа, якій виповнилось 16 років. У порядку реалізації універсального та реального принципів чинності КК України у просторі (ст. 8 КК) за ст. 199 КК у певних випадках можуть відповідати іноземці та особи без громадянства, котрі не проживають постійно в Україні, які вчинили даний злочин за межами України.

За збут підроблених грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї до відповідальності мають притягуватись три категорії осіб: 1) ті, хто виготовляє підробки, або їх співучасники; 2) особи, які спеціально отримують фальшивки від підроблювачів для їх розповсюдження; 3) особи, які випадково придбали підроблені гроші, державні цінні папери і лотерейні білети (наприклад, з ними розраховались у такий спосіб за проданий товар), а згодом, усвідомивши їх справжній характер, запускають підробки в обіг.

У п. 11 постанови Пленуму Верховного Суду України від 12 квітня 1996 р. № 6 вказується, що особа, яка в момент одержання грошей чи державних цінних паперів не усвідомлювала, що вони підроблені, а виявивши підробку, збула їх як справжні, повинна нести відповідальність залежно від обставин за фальшивомонетництво або шахрайство.

Зрозуміло, що суспільна небезпека дій випадкового набувача підробки суттєво поступається суспільній небезпеці збуту, вчиненого особами, які спеціально займаються виготовленням і запусканням підробок в обіг. Вважаю, що збут випадковим набувачем одиничної підробленої купюри з урахуванням конкретних обставин справи може розглядатись як діяння, яке через малозначність не становить суспільної небезпеки (ч. 2 ст. 11 КК).

Треба сказати, що з питання про коло осіб, здатних відповідати у кримінальному порядку за збут підроблених грошей, в літературі висловлена й інша точка зору. Так, Ю.В. Солопанов пропонував розмежовувати подальшу передачу підроблених грошей, які вже знаходяться в обігу, і власне збут підроблених грошей. Вчений вважав недоцільним притягнення до відповідальності осіб, які, випадково придбавши підроблену купюру, передають її далі, оскільки такі дії не є запусканням фальшивки в обіг. Крім цього, кримінальне переслідування випадкових набувачів перешкоджає пошуку головних винуватців – підроблювачів грошей і осіб, які займаються їх збутом [31].

У дореволюційній Росії поставлене питання вирішувалось на законодавчому рівні. В Уложенні про покарання кримінальні та виправні 1845 р. передбачалось, що на особу, яка, випадково отримавши фальшиву монету і знаючи достовірно, що вона є фальшивою, передає її іншій особі під виглядом справжньої, накладається покарання, встановлене за вчинення шахрайства [32].

Ст. 386 КК Іспанії встановлює, що той, хто добросовісно придбаває фальшиві гроші, здійснює їх збут або розповсюдження після того, як знає про їх фальшивість, карається арештом на строк від дев'яти до п'ятнадцяти вихідних днів і штрафом на суму від шести до двадцяти чотирьох місячних заробітних плат за умови, що вартість підроблених грошей перевищує 50 тис. песет (станом на 1 січня 2002 р. обмінний курс складав: за один євро – 166, 386 іспанських песет). Звертає на себе увагу та обставина, що дане покарання за суворістю значно поступається покаранням, які мають призначатись особам, котрі збувають або розповсюджують під-

⁴ Поділяючи такий підхід, С.С. Тучков пропонує п. 15 постанови Пленуму Верховного Суду України від 12 квітня 1996 р. № 6 "Про практику розгляду судами кримінальних справ про виготовлення або збут підроблених грошей чи цінних паперів" викласти у такій редакції: "Заволодіння особою внаслідок збуту підроблених грошей, державних цінних паперів чи білетів державної лотереї чужим майном потребує додаткової кваліфікації за статтями, які передбачають відповідальність за викрадення цього майна" (Тучков С.С. Підроблення як спосіб вчинення злочину: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 13). Докладний виклад аргументів на користь наведеної наукової позиції, а так само контраргументів – див., зокрема: Яни П.С. Ущерб собственнику при фальшивомонетничестве: совокупность с мошенничеством, гражданский иск // Уголовное право. – 2005. – № 4. – С. 135 – 139; Феоктистов М.В. Совокупности нет, гражданский иск подлежит удовлетворению // Уголовное право. – 2005. – № 4. – С. 140 – 144; Хиллута В.В. Квалификация хищения при использовании поддельных платежных средств // Уголовный процесс. – 2008. – № 10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ugpr.ru.

роблені гроші, діючи у змові з фальшивомонетниками і контрабандистами, та особам, котрі вводять фальшивки в оборот, спеціально придбавши їх для цього.

Аналогічним чином вирішує проблему кримінальної відповідальності випадкових набувачів фальшивок КК ФРН. Якщо у § 146 ("Підrobка грошових знаків") йдеться про збут в якості справжніх фальшивих грошей, вчинений тими, хто їх підrobив, фальсифікував або придбав з метою збуту, то § 147 ("Збут підrobлених грошових знаків") встановлює менш суворе покарання для осіб, які в інших випадках, крім перерахованих у попередньому параграфі, збувають підrobлені гроші під виглядом справжніх. Істотне пом'якшення кримінальної відповідальності для випадкових набувачів підrobок передбачає також ст. 245 КК Болгарії, § 167 КК Данії, ст. 312 КК Польщі.

Суб'єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 199 КК України, характеризується прямим умислом: винний розуміє суспільну небезпеку і протиправний характер своїх дій і бажає їх вчинити. Особа, яка фактично запускає в обіг підrobлений грошовий знак, державний цінний папір або білет державної лотереї, не усвідомлюючи при цьому справжній характер відповідного предмету (наприклад, вона отримала купюру у магазині як здачу), кримінальній відповідальності не підлягає.

Якщо фальшивки необережно потрапляють в обіг внаслідок невиконання або неналежного виконання службовою особою своїх службових обов'язків через несумлінне ставлення до них, вчинене може кваліфікуватись за ст. 367 КК як службова недбалість.

Обов'язковою суб'єктивною ознакою виготовлення, зберігання, придбання, пересилання, ввезення в Україну підrobлених грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї є мета збуту, тобто бажання винної особи запустити підrobки в обіг під виглядом справжніх предметів. На наявність такої мети можуть вказувати: характер обладнання, яке використовується для виготовлення фальшивок; кількість останніх; характер підготовчих дій; намагання винної особи досягти значної подібності підrobки із справжніми предметами; відповідна домовленість з особою, яка придбала фальшивки; зізнання обвинуваченого (підсудного) і показання свідків; інші обставини.

Відсутність або невстановлення мети збуту відповідальність за ст. 199 КК виключає. Наприклад, виготовляючи підrobлені гроші, особа демонструє свої здібності як художника, жартує, поповнює власну колекцію або фальшивки потрібні для досягнення певної корисної мети, скажімо, для постановки театральної вистави. Зрозуміло, що такі і подібні їм дії позбавлені суспільної небезпеки, не завдають шкоди системі грошового обігу, злочином не визнаються і визнаватись не повинні. У зв'язку з цим навряд чи можна погодитись із висловленою в юридичній літературі пропозицією виключити вказівку на мету збуту із кримінально-правової норми про фальшивомонетництво [33]. Проблема посилення ефективності протидії фальшуванню грошей, державних цінних паперів і білетів державної лотереї має вирішуватись шляхом поліпшення діяльності правоохоронних органів, запровадження дієвого контролю за оборотом відповідної техніки і обладнання, а не за рахунок соціально і юридично необґрунтованих змін кримінального закону.

Кваліфікуючими ознаками злочину згідно з ч. 2 ст. 199 КК є повторність, вчинення його за попередньою змовою групою осіб або у великому розмірі. Особливо кваліфікуючими ознаками у ч. 3 ст. 199 КК названі вчинення злочину організованою групою або в особливо великому розмірі.

Повторність має місце у тому разі, коли аналізований злочин вчиняє особа, яка раніше вже скоювала діяння, передбачене будь-якою частиною ст. 199 КК. При цьому не має значення те, засуджувалась за нього особа чи ні. Відповідно до ч. 4 ст. 32 КК повторність як різновид множинності злочинів відсутня, якщо за раніше вчинений злочин особу було звільнено від кримінальної відповідальності за підставами, встановленими законом, або якщо судимість за цей злочин було знято або погашено.

Згідно з ч. 2 ст. 28 КК злочин визнається вчиненим за попередньою змовою групою осіб, якщо його спільно вчинили декілька осіб (дві або більше), які заздалегідь, тобто до початку злочину, домовилися про спільне його вчинення. При цьому між учасниками групи – співвиконавцями фальшивомонетництва може існувати розподіл ролей, який на кваліфікацію за ч. 2 ст. 199 КК не впливає. Скажімо, одні співучасники безпосередньо займаються виготовленням підrobок, інші обслуговують техніку, забезпечують сировиною і розроблюють технологію, а треті зберігають, перевозять або пересилають виготовлені підrobки.

У ч. 3 ст. 28 КК зазначається, що злочин визнається вчиненим організованою групою, якщо в його готуванні або вчиненні брали участь декілька осіб (три і більше), які попередньо зорганізувалися у стійке об'єднання для вчинення цього та іншого (інших) злочинів, об'єднаних єдиним планом з розподілом функцій учасників групи, спрямованих на досягнення цього плану, відомого всім учасникам групи. Між учасниками такої групи також може існувати розподіл ролей. Кваліфікація дій незалежно від їх характеру, вчинених особами – учасниками організованої групи, здійснюється за ч. 3 ст. 199 без посилання на ст. 27 КК.

У примітці до ст. 199 КК вказується, що дії, передбачені цією статтею, вважаються вчиненими у великому розмірі, якщо сума підробки у двісті і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян, а в особливо великому розмірі – якщо сума підробки у чотириста і більше разів перевищує такий мінімум.

На нелогічність підходу, зараз закріпленого у примітці до ст. 199, на етапі опрацювання проекту КК вказував М.І. Хавронюк. Вчений слушно звертав увагу на проблематичність визначення вартості підроблених грошей, державних цінних паперів і лотерейних білетів, адже вказані підроблені предмети власної вартості не мають і не можуть мати [34]. У п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 12 квітня 1996 р. № 6 також зазначається, що підроблені гроші і цінні папери підлягають знищенню як предмети, що вилучені з обігу і не мають цінності.

Підтримуючи прагнення законодавця диференціювати кримінальну відповідальність за фальшивомонетництво в залежності від характеристики предмета цього злочину, водночас вважаю за доцільне виключити примітку до ст. 199 із тексту КК. Перетворення великого та особливо великого розмірів в оціночні ознаки, на мій погляд, дасть змогу правозастосовчим органам у кожному конкретному випадку враховувати не лише вид і номінал підробок, але і їх кількість, спосіб виготовлення фальшивок, характер використаного обладнання, обсяг злочинної діяльності, величину шкоди, заподіяної фінансово-кредитній системі, інші обставини.

Посилання

1. Владимирский-Буданов М.Ф. Обзор истории русского права. – Ростов-на-Дону: Феникс, 1995. – С. 345.
2. Белогриц-Котляревский Л.С. Учебник русского уголовного права. Общая и Особенная части. – К., 1903. – С. 598.
3. Закон і бізнес. – 17 – 23 березня 2001 р. – № 11; Юридичний вісник України. – 13 – 19 квітня 2000 р. – № 15; Рудик О.І. Боротьба з фальшивомонетництвом, фальшуванням грошей: стан та напрямки протидії // Економічні злочини: попередження і боротьба з ними. Міжвідомчий науковий збірник. Том 25 / За ред. А.І. Комарової, М.О. Потебенька, В.П. Пустовойтенка та ін. – К., 2001. – С. 369.
4. Бизнес. – 5 февраля 2001 г. – № 6.
5. Основні напрями гармонізації кримінального права у Європі з огляду на положення Хартії основних прав Європейського Союзу (2000 р.) // Юридичний вісник України. – 15–21 червня 2002 р. – № 24.
6. Долженко Г. Сурогатні гроші // Урядовий кур'єр. – 16 липня 2002 р. – № 127.
7. Уголовный кодекс советских республик. Текст и постат. комментарий С. Канарского. 2-е изд. – К.: Госиздат Украины, 1925. – С. 193.
8. Фойницкий И. Мошенничество по русскому уголовному праву. Часть II. – С.-Петербург, 1871. – С. 270.
9. Юридичний вісник України. – 13 – 19 квітня 2000 р. – № 15.
10. Раскрась доллар! // Налоговая полиция. – 2002. – № 8.
11. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України. – Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 186.
12. Солопанов Ю.В. Ответственность за фальшивомонетничество. Уч. пособие. – М., 1963. – С. 22.
13. Гражданское право Украины. В 2-х частях. Часть 1 / Под ред. А.А. Пушкина, В.М. Самойленко. – Х.: Основа, 1996. – С. 184.
14. Здравстуйте, я – Бонд. Обзор рынка облигаций за I квартал 2002 года // Бизнес. – 8 апреля 2002 г. – № 14; Долговая скупка // Украинская Инвестиционная Газета. – 19 марта 2002 г. – № 11.
15. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 186.
16. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 79.
17. Криминалистика: Расследование преступлений в сфере экономики / Под ред. В.Д. Грабовского, А.Ф. Губиина. – Ниж. Новгород, 1995. – С. 117 – 118.
18. Верещак В.М. Питання, що стосуються розгляду кримінальних справ про фальшивомонетництво // Коментар судової практики в кримінальних та адміністративних справах. Постанови Пленуму Верховного Суду України (1995 – 1997). – К.: Юрінком Інтер, 1998. – С. 6 – 7.
19. Верещак В. М. Вказана праця. – С. 9.

20. Лохвицкий А. Курс русского уголовного права. – С.-Петербург, 1871. – С. 477 – 478.
21. Рішення Верховного Суду України. – 2001. – С. 84 – 86.
22. Вісник Верховного Суду України. – 1997. – № 1. – С. 15.
23. Рішення Верховного Суду України. – 1998. – С. 81 – 82.
24. Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 375 – 376.
25. Трайнин А.Н. Уголовное право. Часть Особенная. – М.: Юрид. изд-во НКЮ РСФСР, 1927. – С. 152.
26. Белогриц-Котляревский Л.С. Вказана праця. – С. 602 – 604.
27. Юридическая практика. – 27 апреля 2000 г. – № 17.
28. Волженкин Б.В. Вказана праця. – С. 377.
29. Складов С. Как квалифицировать последствия сбыта поддельных денег или ценных бумаг // Российская юстиция. – 2002. – № 10. – С. 47 – 48.
30. Дудоров О.О., Мельник М.І., Хавронюк М.І. Злочини у сфері підприємництва. Навчальний посібник. – К.: Атіка, 2001. – С. 78.
31. Солопанов Ю.В. Вказана праця. – С. 59 – 62.
32. Лохвицкий А. Вказана праця. – С. 480.
33. Воробей О. Підrobка сучасних паперових грошових знаків // Право України. – 2001. – № 6. – С. 107.
34. Дудоров О.О., Мельник М.І., Хавронюк М.І. Вказана праця. – С. 80.

З огляду на тематику запропонованого вище фрагмента, автор вважає за доречне навести витяг із свого відгуку на автореферат кандидатської дисертації С.І. Марка на тему “Кримінально-правова характеристика виготовлення, зберігання, придбання, перевезення, пересилання, ввезення в Україну з метою збуту або збуту підроблених грошей, державних цінних паперів чи білетів державної лотереї” (Львів, 2009).

Не дивлячись на те, що ст. 199 КК України – одна з тих відносно нечисленних кримінально-правових заборон, розміщених у розділі VII Особливої частини КК 2001 р. “Злочини у сфері господарської діяльності”, які досить активно застосовуються на практиці, чимало питань кримінально-правової характеристики передбаченого нею складу злочину належить у доктрині до числа дискусійних. Це, зокрема: кримінально-правова оцінка заволодіння чужим майном внаслідок збуту підроблених грошей; кримінальна відповідальність так званих випадкових набувачів підробок; розуміння державних цінних паперів як одного з предметів складу злочину, передбаченого ст. 199 КК; співвідношення останнього та суміжних складів злочинів; можливість охоплення диспозицією ст. 199 КК зловживань у сфері безготівкового грошового обігу. Постанова Пленуму Верховного Суду України від 12 квітня 1996 р. № 6 “Про практику розгляду судами кримінальних справ про виготовлення або збут підроблених грошей чи цінних паперів” містить окремі морально застарілі роз’яснення і вимагає перегляду. Розповсюдженість у сьогоdnішній Україні фальшивомонетництва потребує адекватного законодавчого забезпечення протидії цьому діянню. Водночас можна констатувати, що в нашій юридичній літературі висуюються подекуди діаметрально протилежні пропозиції, спрямовані на вдосконалення відповідної кримінально-правової заборони.

При цьому не викликає сумнівів підвищена суспільна небезпека злочину, передбаченого ст. 199 КК, яка полягає у тому, що це діяння ускладнює регулювання грошового обігу, посилює інфляцію, посягає на монополію держави на емісію певних предметів, знижує довіру членів суспільства до грошових знаків, перешкоджає розвитку фондового ринку. У разі вчинення дій із підробленою іноземною валютою досліджуваний злочин порушує встановлений порядок виконання Україною міжнародно-правових зобов’язань.

Будучи одним із найдавніших злочинних посягань, небезпека і соціально-етична докірливість якого цілком очевидні, заборони на фальшивомонетництво традиційно займають своє місце у кримінальних кодексах зарубіжних держав, а не в інших актах законодавства (господарського, фінансового тощо), що є характерним для багатьох інших економічних деліктів.

Поділяю міркування дисертанта про: чинники, які зумовлюють суспільну небезпеку фальшивомонетництва (с. 10); необхідність регламентації лотерейної діяльності на рівні окремого Закону України (с. 11, с. 16); доцільність позначення трьох різновидів переміщення підробок, наразі вказаних у ч. 1 ст. 199 КК, одним узагальнюючим поняттям (с. 13); зміст умислу як обов’язкової суб’єктивної ознаки фальшивомонетництва (с. 13 – 14); необхідність враховувати саме номінальну вартість підроблених предметів при кваліфікації вчиненого за ч. 2 і ч. 3 ст. 199 КК за ознаками великого та особливо великого розмірів (с. 6, с. 14 – 15).

Загальна позитивна оцінка автореферату не виключає деяких зауважень, які носять рекомендаційний характер.

1. В авторефераті не знайшли відображення результати використання дисертантом порівняльно-правового методу дослідження (с. 4 – 5). Зокрема, потребує з'ясування позиція здобувача з питання про доречність запозичення українським законодавцем втіленого у кримінальних кодексах багатьох європейських держав підходу, згідно з яким за збут підроблених грошей, вчинений їх випадковим набувачем, передбачено менш сувору (як правило, прирівняну до караності шахрайства) кримінальну відповідальність. Зокрема, таку пропозицію, ґрунтуючись на принципі справедливості, висуває російська авторка О.І. Кальошина (Калешина О.И. Поддельный документ как предмет и средство совершения преступления: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Краснодар, 2006. – С. 23).

2. Судячи з автореферату (с. 10 – 11), дисертант при визначенні об'єкта злочину, передбаченого ст. 199 КК, не вважає за потрібне виокремлювати видовий об'єкт цього злочину. Правильність такої позиції викликає сумнів з огляду, по-перше, на численність і неоднорідність злочинів, норми про відповідальність за які об'єднані у розділ VII Особливої частини КК України, і, по-друге, на усталені у нашій доктрині підходи щодо кримінально-правової характеристики господарських злочинів.

3. Із с. 5 – 6, с. 10, с. 15 – 16 автореферату випливає, що С.І. Марко не сприймає висловлене в юридичній літературі твердження про безпідставність закріпленої у чинному КК України (ст. 199, ст. 224) диференціації кримінальної відповідальності за підроблення державних і недержавних цінних паперів. Між тим, це твердження ґрунтується на проголошеній статтею 13 Конституції України рівності суб'єктів права власності перед законом, враховує ст. 273 Модельного Кримінального кодексу держав – учасниць СНД і бере до уваги ту обставину, що у випадку емісії цінних паперів держава виступає як учасник господарської діяльності, позбавленої імперативності і спрямованої на залучення позичкових коштів (див., наприклад, схвалену розпорядженням Кабінету Міністрів України від 25 березня 2009 р. № 316-р Концепцію розвитку внутрішнього ринку державних цінних паперів України на 2009-2013 роки). До речі, І.В. Сингаївська, яка у лютому 2008 р. у Дніпропетровському державному університеті внутрішніх справ захистила кандидатську дисертацію на тему “Кримінально-правова та кримінологічна характеристика фальшивомонетництва” і прізвище якої С.І. Марко пов'язує чомусь лише із проблематикою кримінологічної протидії фальшивомонетництву, обстоювала положення про необхідність однакового кримінально-правового захисту сфери обігу державних і недержавних цінних паперів, а також білетів лотереї. У порядку реалізації цієї ідеї авторка запропонувала виключити з диспозиції ст. 199 КК України зворот “державні цінні папери чи білети державної лотереї”, а також виключити термін “державні” з диспозиції ст. 224 КК і водночас доповнити останню поняттям “білети лотереї”. З огляду на сказане, позиція здобувача із зазначеного питання кримінальної відповідальності за фальшивомонетництво вимагає більш докладної аргументації.

Порушення законодавства про бюджетну систему України¹

У ст. 210 КК 2001 р. встановлено відповідальність за використання службовою особою бюджетних коштів у супереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків, а так само за недотримання вимог щодо пропорційного скорочення видатків бюджету чи пропорційного фінансування видатків бюджетів усіх рівнів, як це встановлено чинним бюджетним законодавством, якщо предметом вказаних діянь були бюджетні кошти у великих або особливо великих розмірах.

Суспільна небезпека цього злочину полягає у заподіянні економічних збитків державі, порушенні бюджетного законодавства, бюджетної дисципліни і принципу розподілу влад, створенні передумов для корупції, розкрадань бюджетних коштів і масового незадоволення у суспільстві, посяганні на конституційні права і законні інтереси громадян.

Як зазначає колишній голова Головного контрольно-ревізійного управління України М.М. Каленський, багатомільйонні порушення бюджетного законодавства призводять до заборгованості з виплати заробітної плати, недофінансування галузей народного господарства, а відтак до збільшення податкового тиску на тих суб'єктів підприємницької діяльності, які сумлінно сплачують податки [1]. Кожен платник податків, кожен громадянин України вправі розраховувати на те, що сплачені ним податки і збори використовуватимуться державою за належним призначенням, ефективно, раціонально, розумно, а випадки розтринькування бюджетних коштів будуть тягнути сувору відповідальність винних чиновників перед законом. На жаль, ці сподівання пересічного українця на сьогодні є марними, що засвідчують наступні цифри.

За дев'ять місяців 2001 р. органами Державної контрольно-ревізійної служби України, покликаними здійснювати контроль за цільовим та ефективним використанням коштів державного і місцевих бюджетів, виявлено незаконних і не за цільовим призначенням витрат, проведених у 1999 – 2001 р. р., а також недостач грошових коштів і матеріальних цінностей на загальну суму 1,1 млрд. грн. Порушення бюджетного законодавства встановлені майже на кожному другому із 38 тисяч перевірених підприємств, установ, організацій. У 3,9 тис. бюджетних установ безпідставно витрачено понад 8 млн. грн. на преміювання працівників і утримання понадштатних посад, і це за наявності в окремих із них заборгованості по заробітній платі [2]. До правоохоронних органів органи КРУ направили у 2000 р. 4492 матеріали, пов'язані з порушеннями бюджетного законодавства, а у першому кварталі 2001 р. – 1140 таких матеріалів. При цьому кількість осіб, яким судами були призначені покарання за бюджетні злочини, склала, відповідно, лише 458 і 115 чоловік.² Всього за 2001 р. за фактами порушень бюджетного законодавства, які відображено у 3,2 тис. матеріалів, переданих до правоохоронних органів, порушено 1048 кримінальних справ, за якими до відповідальності притягнуто 355 осіб [3].

Передбачивши у спеціальних кримінально-правових нормах (ст. ст. 210, 211 КК) відповідальність за найнебезпечніші, на його думку, види порушень законодавства про бюджетну систему України, законодавець має на меті забезпечити більш предметну боротьбу з ними з боку правоохоронних органів, прагне посилити загальнопревентивний вплив кримінального закону у сфері обігу бюджетних коштів. Значущість бюджетної системи як об'єкта кримінально-правової охорони зумовлена тим, що в сучасних умовах бюджет сприймається не просто як фінансовий план держави чи конкретної адміністративно-територіальної одиниці. Бюджет сьогодні – це основний інструмент, який найбільш повно характеризує параметри економіки (структуру доходів і витрат, динаміку макроекономічних показників тощо), визначає стан соціальної

¹ Фрагмент монографії: Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 254 – 281.

² Подібна невтішна тенденція, яка засвідчує неефективність передбаченої ст. 210 КК України кримінально-правової заборони, спостерігалась і в наступні роки. Так, протягом 2004-2008 р. р. у кримінальних справах, порушених за ознаками злочинів, передбачених ст. 210 КК, було винесено всього 158 судових рішень при тому, що динаміка фінансових порушень під час проведення операцій з бюджетними коштами свідчить про суттєве збільшення втрат держави від цих злочинних діянь (Тихонова О.В. Кримінальна відповідальність за порушення законодавства про бюджетну систему України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – С. 1).

захищеності населення, дає змогу визначити концептуальні засади розвитку економіки та її складових.

Формулювання статей КК 2001 р., присвячених порушенню законодавства про бюджетну систему та виданню нормативно-правових або розпорядчих актів, які змінюють доходи і видатки бюджету всупереч встановленому законом порядку, із незначними змінами відтворюють диспозиції ст. 80-3 і ст. 80-4 попереднього КК, якими той був доповнений відповідно до Закону України від 7 жовтня 1997 р. “Про внесення змін до Кримінального і Кримінально-процесуального кодексів України щодо посилення боротьби з порушеннями бюджетного законодавства”. Ст. ст. 80-3, 80-4 розміщувались у главі 1 Особливої частини КК 1960 р. (назва глави – “Злочини проти держави”). Істотною новелою КК 2001 р. є підвищення великого та особливо великого розмірів як характеристики предмета злочинного порушення законодавства про бюджетну систему зі ста і тисячі неоподатковуваних мінімумів доходів громадян до, відповідно, тисячі і трьох тисяч таких мінімумів, що означає часткову декриміналізацію аналізованого посягання.

Основним безпосереднім об’єктом злочину, передбаченого ст. 210 КК, треба вважати встановлений законодавством порядок виконання державного і місцевих бюджетів, порядок використання бюджетних ресурсів, покликаних з фінансового боку забезпечувати виконання державними органами, органами місцевого самоврядування та бюджетними установами покладених на них завдань і функцій.

Додатковими об’єктами злочину виступають, зокрема, конституційні права і законні інтереси громадян, порядок здійснення службовими особами покладених на них службових повноважень, інтереси правосуддя. Так, у п. 2 постанови Пленуму Верховного Суду України від 18 червня 1999 р. № 10 “Про застосування законодавства, що передбачає державний захист суддів, працівників суду і правоохоронних органів та осіб, які беруть участь у судочинстві” роз’яснюється, що умисне невиконання вимог ст. 130 Конституції України і ст. 11 Закону “Про статус суддів” щодо забезпечення фінансування судів та належних умов для їх функціонування і діяльності суддів за певних обставин може утворювати склад злочину, передбаченого ст. 80-3 або ст. 80-4 КК 1960 р.

Диспозиція ст. 210 КК носить описово-бланкетний характер і для з’ясування змісту кримінально-правової заборони передбачає звернення до регулятивного (передусім бюджетного) законодавства. Основним нормативним актом, який визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин, є прийнятий 21 червня 2001 р. Бюджетний кодекс України (далі – БК). Інші нормативно-правові акти застосовуються в частині, яка йому не суперечить.

У ст. 116 БК наводиться визначення поняття бюджетного правопорушення. Ним визнається недотримання учасником бюджетного процесу встановленого БК та іншими нормативно-правовими актами порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету. У ст. 121 БК вказується, що особи, винні у порушенні бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законами України. Конкретизую, що злочин, описаний у ст. 210 КК, є кримінально караним порушенням виконання бюджету як основної стадії бюджетного процесу, а саме виконання бюджету за видатками.

Відповідно до ст. 48 БК в Україні застосовується казначейська форма обслуговування Державного бюджету України, яка передбачає здійснення Державним казначейством України (створене Указом Президента України від 27 квітня 1995 р. № 335) наступних функцій: 1) операцій з коштами державного бюджету; 2) розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів; 3) контролю бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов’язань та проведенні платежів; 4) бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання державного бюджету. Казначейське обслуговування бюджетів піднімає на якісно новий рівень управління державними фінансами, дозволяє оперативно вирішувати проблему тимчасових касових розривів для здійснення соціально спрямованих видатків, зміцню бюджетну дисципліну. Так, провівши у 2001 р. 47 тис. перевірок, органи Державної контрольно-ревізійної служби України встановили, що з моменту переходу на казначейське обслуговування видатків з державного бюджету кількість правопорушень, пов’язаних із незаконним використанням бюджетних коштів, знизилась на 60% [4]. Як повідомив голова Головкиру П. Германчук, у 2001 р. органи Державного казначейства шляхом повернення невиконаних платіжних доручень попередили незаконні витрати бюджетних коштів на суму приблизно 208 млн. грн. [5].

Предметом аналізованого злочину є бюджетні кошти. Згідно з приміткою до ст. 210 КК – це кошти, що включаються у бюджети всіх рівнів незалежно від джерела їх формування. Бюджетну систему України як план утворення і використання фінансових ресурсів складає сукупність державного бюджету і місцевих бюджетів (бюджет АРК, обласні, районні, бюджети районів у містах, бюджети місцевого самоврядування – територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань). Бюджетна система України побудована з урахуванням економічних відносин, державного та адміністративно-територіального устроїв, врегульована правовими нормами.

Доходи бюджетів відповідного рівня формуються за рахунок надходжень від сплати фізичними і юридичними особами податків, неподаткових та інших надходжень на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, дарунки, гранти). Розмежування загальнодержавних обов'язкових платежів між бюджетами різних рівнів здійснюється у вигляді процентних відрахувань, дотацій і субвенцій у порядку, встановленому бюджетним законодавством і законом про Державний бюджет України на відповідний рік. При цьому п. 23 ст. 2 БК виділяє поняття кошику доходів бюджетів місцевого самоврядування, розуміючи під ним податки і збори, які закріплені на постійній основі за цими бюджетами та враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів. Перелік таких обов'язкових платежів наводиться у ст. 64 БК.

Предметом злочину, передбаченого ст. 210 КК, виступають бюджетні кошти лише у великих або особливо великих розмірах. Великим розміром визнається сума, яка в тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян, а особливо великим розміром – яка, у три тисячі і більше разів перевищує такий мінімум (примітка до ст. 210 КК). Вказані параметри поширюються і на ст. 211 КК. Якщо діяння, зазначені в аналізованій статті, вчинені щодо бюджетних коштів не у великих чи особливо великих розмірах, порушення законодавства про бюджетну систему може тягнути дисциплінарну відповідальність винної особи (ст. 14 Закону від 16 грудня 1993 р. із змінами “Про державну службу”). Крім цього, треба враховувати, що на підставі Закону від 15 листопада 2001 р. “Про внесення змін до Кодексу України про адміністративні правопорушення щодо встановлення відповідальності за порушення законодавства про бюджетну систему України” КпАП доповнено статтею 164-12 (“Порушення законодавства про бюджетну систему України”). Нею передбачено накладення на посадових осіб штрафу за використання бюджетних коштів у супереч їх цільовому призначенню або недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами, як це встановлено чинним бюджетним законодавством.

Отже, якщо використання службовою особою бюджетних коштів у супереч їх цільовому призначенню вчинено не у великому або особливо великому розмірі, винний згідно зі ст. 164-12 КпАП притягується до адміністративної відповідальності. Вважаю, що таким же чином має вирішуватись питання щодо використання бюджетних коштів в обсягах, що перевищують затверджені норми видатків, оскільки зазначене діяння є підстави розглядати як передбачене статтею 164-12 КпАП недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами.

На думку П.П. Андрушка, у тих випадках, коли бюджетні кошти були предметом декількох різних за своїм змістом порушень законодавства про бюджетну систему, а великий розмір таких коштів утворюється лише “за сукупністю” цих порушень, розглядати останні як єдине порушення законодавства про бюджетну систему можна тільки за наявності ознак продовжуваного злочину, зокрема, єдиного умислу на вчинення декількох порушень бюджетного законодавства [6].

Згідно з ч. 2 ст. 32 КК продовжуваним визнається злочин, який складається з двох або більше тотожних діянь, об'єднаних єдиним злочинним наміром. Способи порушення бюджетного законодавства, перераховані у диспозиції ч. 1 ст. 210 КК, навряд чи можуть розцінюватись як тотожні. Якщо ж виходити з усталеного у кримінально-правовій доктрині положення про те, що продовжуваний злочин складається з декількох діянь, які містять ознаки одного і того ж складу злочину (діянь, які передбачені однією і тією ж кримінально-правовою нормою), то з міркуваннями П.П. Андрушка про можливість вчинення продовжуваного порушення законодавства про бюджетну систему України треба погодитись. У тому разі, коли умисел на вчинення того чи іншого порушення законодавства про бюджетну систему щоразу виникає у винної особи заново, підстав для підсумовування показників незаконно використаних бюджетних коштів не вбачається. За наявності до цього підстав службовій особі може бути інкримінована повторність вчинення аналізованого злочину (ч. 2 ст. 210 КК).

Крім бюджетних коштів, фінансове законодавство виокремлює поняття позабюджетних коштів. Інструкція про порядок використання і обліку позабюджетних коштів бюджетних установ та звітності по них, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України від 11 серпня 1998 р. № 63, відносила до позабюджетних коштів, які бюджетні установи отримували понад асигнування, що виділялися їм з державного та (або) місцевого бюджетів. За принципом походження та використання позабюджетні кошти поділялися на: 1) спеціальні кошти (отримувались від надання платних послуг, виконання робіт, іншої діяльності); 2) суми за дорученням (отримувались від інших осіб для виконання певних доручень); 3) депозитні суми; 4) інші позабюджетні кошти.

Правове становище зазначених надходжень бюджетних установ істотно змінилось у зв'язку з ухваленням Бюджетного кодексу України. Ч. 8 ст. 13 БК забороняє створення позабюджетних фондів органами державної влади, органами влади АРК, органами місцевого самоврядування та іншими бюджетними установами. Ст. 3 Закону від 30 червня 1999 р. "Про джерела фінансування органів державної влади" забороняє органам державної влади мати позабюджетні спеціальні рахунки та використовувати кошти, одержані за здійснення функцій держави (видача ліцензій, сертифікатів, проведення реєстрацій та інших дій на платній основі) у будь-який інший спосіб, крім зарахування таких коштів до Державного бюджету України. Згідно з ч. 3 ст. 13 БК відповідний бюджет складає разом із загальним фондом спеціальний фонд, до складу якого входять у тому числі бюджетні призначення на видатки за рахунок конкретно визначених джерел надходжень, а також гранти і подарунки, одержані розпорядниками бюджетних коштів на конкретну мету. Ст. 29 БК, регламентуючи склад доходів Державного бюджету України, вказує, що до таких доходів належать і доходи від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, кошти від продажу активів, гранти і дарунки. У ст. 69 БК зазначається, що у доходи місцевих бюджетів включаються власні надходження бюджетних установ, які утримуються за рахунок коштів відповідного бюджету.

Механізм реалізації наведених вище норм БК міститься у постанові Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) від 17 травня 2002 р. № 659 "Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання". Власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи: 1) плата за послуги, що надаються бюджетними установами (плата за послуги бюджетних установ згідно з їх функціональними повноваженнями; надходження бюджетних установ від господарської та (або) виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації майна); 2) інші джерела власних надходжень бюджетних установ (благодійні внески, гранти, дарунки; кошти, які бюджетні установи отримують для виконання окремих доручень від підприємств, організацій, фізичних осіб, інших бюджетних установ). Власні надходження використовуються бюджетними установами відповідно до закону про держаний бюджет або рішення про місцевий бюджет за конкретними напрямками. Наприклад, плата за оренду майна повинна використовуватись для утримання, обладнання і ремонту майна бюджетних установ.

Отже, якщо службова особа здійснює нецільове використання власних надходжень бюджетної установи у великих або особливо великих розмірах, вона повинна притягуватись до відповідальності за ст. 210 КК. Раніше автор цих рядків займав іншу позицію і писав, що у тому разі, коли службова особа протиправно, з використанням наданої їй влади або службового становища розпоряджається позабюджетними коштами установи чи організації за умови, що ці кошти не включені до складу певного бюджету (наприклад, здійснює їх використання всупереч цільовому призначенню), вона за наявності до цього підстав повинна притягуватись до відповідальності не за ст. 210, а за ст. 364 ("Зловживання владою або службовим становищем") або за ст. 365 КК ("Перевищення влади або службових повноважень") [7]. В.О. Навроцький також не визнає предметом злочину, передбаченого ст. 80-3 КК 1960 р., позабюджетні кошти, отримані державними підприємствами, установами, організаціями завдяки власній господарській діяльності [8].

З урахуванням того, що згідно з БК України власні надходження бюджетних установ включені до відповідних бюджетів, плануються і затверджуються у їх складі, потрібно зробити висновок, що такі грошові кошти мають визнаватись бюджетними – предметом аналізованого злочину, а тому посягання на них за певних умов можуть кваліфікуватись за ст. 210 КК.

На думку Н.О. Гуторової, предмет розглядуваного злочину необхідно розширити шляхом включення до його складу не лише бюджетних коштів, а й коштів державних і місцевих позабюджетних фондів [9]. Свою пропозицію науковець обґрунтовує суперечливістю законо-

давства, яке то відносить, то не відносить окремі державні фонди фінансових ресурсів до бюджетних фондів, а також тим, що державні позабюджетні фонди поряд із бюджетами є складовою частиною державних фінансів.

Оскільки посягання на кошти позабюджетних фондів (наприклад, їх нецільове використання) немає підстав розглядати як порушення законодавства про бюджетну систему, то у разі сприйняття пропозиції Н.О. Гуторової зміною диспозиції ст. 210 КК обмежуватись не слід: потрібно відповідним чином змінювати назву статті. Якщо ж виходити з того, що створення позабюджетних фондів законодавством прямо заборонено і кошти таких фондів мають включатись до складу відповідних бюджетів, то потреби розширювати предмет злочину, передбаченого ст. 210 КК, мабуть, немає.³

Варто погодитись з В.О. Навроцьким, який не визнає предметом аналізованого злочину кошти, які лише підлягають передачі до бюджету, а також кошти, належні окремим юридичним особам на праві власності [10].

В цьому плані викликають інтерес матеріали кримінальної справи, порушеної за ч. 1 ст. 80-3 КК 1960 р. стосовно головного бухгалтера фермерського господарства “Геліоніта” Щ., яка під час хвороби свого чоловіка Щ. – голови цього фермерського господарства одноособово здійснювала від його імені всі фінансово-господарські операції. У постанові про відмову в порушенні кримінальної справи внаслідок акту амністії (п. 4 ч. 1 ст. 6 КПК), винесеній 29 червня 2001 р. Першотравневим РВ УМВС у Донецькій області, зазначається, що Щ. умисно використала бюджетні кошти у сумі 3077 грн. 60 коп. у супереч їх цільовому призначенню, а саме витратила їх на придбання автомобіля “ГАЗ-53”, повернення бюджетної позики та погашення заборгованості господарства за скраплений газ. При цьому кошти, нараховані сільськогосподарським підприємством як ПДВ і перераховані згідно з чинним законодавством на спеціальний рахунок, мали використовуватись лише на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення.

Вважаю, що дії Щ. кваліфіковані за ч. 1 ст. 80-3 КК 1960 р. помилково. Відповідно до п. 11.29 ст. 11 Закону України від 3 квітня 1997 р. із змінами “Про податок на додану вартість” сільськогосподарські товаровиробники не сплачують до бюджету ПДВ щодо операцій з продажу товарів (робіт, послуг) власного виробництва. Зазначені кошти залишаються у їх розпорядженні, використовуються на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення, а у разі нецільового використання стягуються до бюджету у безспірному порядку.

Таким чином, Щ. вчинила нецільове використання коштів, належних фермерському господарству “Геліоніта” і поки що не зарахованих до державного бюджету, у зв’язку з чим обвинувачення цієї службової особи у кримінально караному порушенні законодавства про бюджетну систему є, на мою думку, безпідставним. Характерно, що в акті контрольно-ревізійного відділу у Першотравневому районі Донецької області № 14-330 від 30 квітня 2001 р. вказувалось, що під час перевірки фермерського господарства “Геліоніта” випадків нецільового використання бюджетних коштів не встановлено, однак виявлено нецільове використання коштів ПДВ, який нараховується сільськогосподарськими товаровиробниками – платниками ПДВ і не підлягає сплаті до бюджету. У постанові про відмову в порушенні кримінальної справи ці різні об’єкти фінансово-правового регулювання із незрозумілих причин ототожнюються, що потягло за собою неправильну кваліфікацію дій Щ.

Висновок про відсутність у ситуації, розглянутій вище, бюджетних коштів як предмета злочинного порушення законодавства про бюджетну систему зайвий раз підтверджується обговоренням у фаховій літературі питання про те, чи повинні перераховуватись до бюджету кошти, що залишились на спецрахунок сільськогосподарського товаровиробника для придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення, при ліквідації підприємства [11].

³ У КК РФ починаючи з грудня 2003 р. таким злочинам, як нецільове витрачання бюджетних коштів і нецільове витрачання коштів державних позабюджетних фондів, присвячено окремі норми – відповідно, ст. 285-1 і ст. 285-2. В юридичній літературі рішення законодавця сконструювати ці два самостійні склади злочинів характеризується як необґрунтоване. Вважається, що встановлення відповідальності за нецільове витрачання бюджетних коштів і коштів державних позабюджетних фондів (до них у РФ належать Пенсійний фонд, Фонд соціального страхування і фонди обов’язкового медичного страхування) в межах одного складу злочину більшою мірою відповідало б правилам чіткості і стислості нормативних приписів (Лапшин В.Ф. Злоупотребление должностными полномочиями и нецелевое расходование денежных средств: вопросы соотношения // Уголовное право: стратегия развития в XXI веке: материалы Шестой Международной научно-практической конференции 29 – 30 января 2009 г. – М.: Проспект, 2009. – С. 438).

Отже, лише після зарахування до бюджету акумульованих раніше сум ПДВ вони визнаються бюджетними коштами, а посягання на них може кваліфікуватись за ст. 210 КК.

На мій погляд, не ст. 210, а ст. 364 або ст. 365 КК має застосовуватись у випадках передачі в оренду приміщень, які знаходяться у державній або комунальній власності, без справляння орендної плати та покриття витрат, пов'язаних з одержанням комунальних послуг, а також у випадках інших зловживань з державним і комунальним майном, оскільки предметом аналізованого злочину є не будь-яке майно, а саме грошові кошти, включені до складу бюджетів.

З урахуванням викладених вище міркувань про предмет розглядуваного злочину викликає сумнів правильність кваліфікації за ч. 2 ст. 80-3 КК 1960 р. дій голови КСП ім. Чапаєва Ш., який частину дизельного пального, отриманого за регіональним контрактом, реалізував стороннім організаціям. За продаж понад 24 тон пального КСП отримало 25198 грн. 16 коп. У постанові про відмову в порушенні кримінальної справи внаслідок акту амністії (п. 4 ч. 1 ст. 6 КПК), винесеній 13 червня 2001 р. Першотравневим РВ УМВС у Донецькій області, стверджується, що Ш. використав виділені бюджетні кошти в особливо великих розмірах всупереч їх цільовому призначенню.

Вивчення матеріалів цієї кримінальної справи дозволяє зробити висновок про те, що у даному разі мало місце нецільове використання не бюджетних коштів, як цього вимагала раніше і вимагає зараз диспозиція норми КК про порушення законодавства про бюджетну систему України, а матеріально-технічних ресурсів, придбаних за рахунок виділених бюджетних коштів. Ці ресурси були придбані підприємством "Донецькоблагротехсервіс" і надалі поставлені останнім КСП ім. Чапаєва. Тому інкримінування Ш. ч. 2 ст. 80-3 КК 1960 р. видається необґрунтованим.

Разом з тим незаконне використання бюджетних коштів шляхом безпідставного проведення взаємозаліків та розрахунків векселями, надання податкових пільг або товарних кредитів за наявності всіх ознак складу злочину може кваліфікуватись за ст. 210 КК.

За ч. 2 ст. 80-3 КК 1960 р. як нецільове використання бюджетних коштів в особливо великих розмірах кваліфікував слідчий дії директора Осипенківського СПТУ-61 Р., який з метою поліпшення фінансового становища очолюваної ним бюджетної організації провів з порушенням встановленого порядку взаємозалік з акціонерним товариством "Бердянський Агротехсервіс". Незважаючи на те, що дебіторська заборгованість "Агротехсервісу" перед СПТУ-61 на дату проведення взаємозаліку становила лише 7623 грн. 25 коп., Р. ініціював проведення взаємозаліку на суму 40 тис. грн., порушивши тим самим вимоги наказу Мінфіну України і НБУ від 23 вересня 1996 р. № 200/84 "Про затвердження Тимчасових методичних вказівок про порядок проведення взаємозаліку коштів по фінансуванню видатків в рахунок погашення недоїмки по належних до бюджету платежах". Для здійснення взаємозаліку Р., будучи керівником організації – розпорядника бюджетних коштів, склав перекручений документ – акт звірки розрахунків між підприємством та розпорядником коштів державного (місцевого) бюджету за надані послуги, в якому була вказана неправильна сума заборгованості перед СПТУ-61 і на підставі якого згодом було складено фіктивний протокол взаємозаліку від 29 грудня 1997 р. № 11979. Внаслідок проведення зазначеного взаємозаліку була незаконно погашена заборгованість АТ "Агротехсервіс" перед бюджетом зі сплати ПДВ і утворилась заборгованість цього підприємства перед СПТУ-61, погашена протягом 1998 р. шляхом постачання товарно-матеріальних цінностей. 28 квітня 1999 р. кримінальну справу стосовно Р. за ч. 2 ст. 80-3 КК 1960 р. було закрито на підставі п. 8 ч. 1 ст. 6 КПК у зв'язку зі смертю обвинуваченого [12].

З об'єктивної сторони вчинення злочину, описаного у ст. 210 КК, можливе у чотирьох формах, вказаних законодавцем альтернативно: 1) використання бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню; 2) використання бюджетних коштів в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків; 3) недотримання вимог щодо пропорційного скорочення видатків бюджету; 4) недотримання вимог щодо пропорційного фінансування видатків бюджетів усіх рівнів. Перші дві форми вчинюються шляхом активних дій. Недотримання встановлених бюджетним законодавством вимог (третя і четверта форми злочину) може виражатись як у діях, так і у бездіяльності службової особи.

Кошти Державного бюджету України, бюджету АРК та місцевих бюджетів повинні витратитися лише на цілі і в межах, які затверджені відповідно Верховною Радою України, Верховною Радою АРК та місцевими Радами. Одним із принципів бюджетної системи України відповідно до ст. 7 БК є принцип цільового використання бюджетних коштів, який означає, що ці кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями. Останні встанов-

люються законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет і мають кількісні та часові обмеження.

Всі бюджетні установи складають кошториси доходів і витрат. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ затверджено постановою КМУ від 28 лютого 2002 р. № 228 із змінами. Бюджетною установою визнається орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади АРК чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевих бюджетів (п. 6 ст. 2 БК). Бюджетні установи є неприбутковими. Разом з тим, як зазначалось вище, вони можуть мати власні надходження, у тому числі від господарської діяльності.

Згідно з ч. 2 ст. 51 БК кошторис є основним плановим документом, який надає повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на бюджетний період відповідно до бюджетних призначень. Невід'ємною частиною кошторису, яка затверджується разом з ним, є план асигнувань – помісячний розподіл видатків, який регламентує взяття установою (організацією) зобов'язань протягом року. Під зобов'язанням потрібно розуміти будь-яке розміщення замовлення, укладення контракту, придбання товару або іншу таку операцію протягом бюджетного року, згідно з якими необхідно буде здійснювати платежі з бюджету протягом цього бюджетного року або у майбутньому. Установам бюджетні кошти виділяються тільки за наявності затверджених кошторисів і планів асигнувань, які підписуються керівником установи (централізованої бухгалтерії) та керівником її фінансового підрозділу або головним (старшим) бухгалтером. Одночасно з кошторисом і планом асигнувань затверджується штатний розпис установи, включаючи ті її структурні підрозділи, які утримуються за рахунок власних надходжень.

Розглядаючи питання кримінально-правової кваліфікації бюджетних злочинів, не можна не сказати про те, що деякими авторами ставиться під сумнів доцільність закріпленого у БК чіткого розподілу витрат бюджетних установ за кодами економічної класифікації видатків. Зазначається, що вказаний розподіл здійснюється не законодавцем, який виділяє кошти на фінансування певних функцій, а Мінфіном України та іншими уповноваженими органами вже після затвердження бюджету. Ставиться питання про надання бюджетним установам соціально-культурної сфери права маневрувати виділеними їм державою коштами і самостійно затверджувати власний кошторис, про встановлення для таких установ обсягу бюджетного фінансування одним показником без розподілу за статтями економічної класифікації [13].

Викладені міркування є цікавими з точки зору вдосконалення бюджетного законодавства, однак, вирішуючи на сьогодні питання про притягнення до кримінальної відповідальності за ст. 210 КК, у тому числі за нецільове використання бюджетних коштів, потрібно керуватись чинним законодавством. А воно встановлює, що бюджетні установи мають право витрачати бюджетні кошти на цілі і в межах, встановлених затвердженими кошторисами і планами асигнувань, за наявності витягу, доведеного органом Державного казначейства, що підтверджує відповідність цих документів даним казначейського обліку.

Разом із тим відповідно до п. 47 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ у разі потреби у перерозподілі асигнувань розпорядника до кошторису можуть вноситись зміни, і у випадку такої зміни напряму використання бюджетних коштів передбачена ст. 210 КК відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів, звичайно, має виключатись. Такий саме висновок слід робити й тоді, коли у разі не набрання чинності законом про Державний бюджет до початку нового бюджетного року КМУ здійснює видатки, не передбачені бюджетом (ст. 46 БК).

З урахуванням ст. 119 БК під використанням бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню потрібно розуміти витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, встановленим для цих коштів законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет, виділеним бюджетним асигнуванням чи кошторисам доходів і витрат. Це може бути, зокрема: 1) фінансування за рахунок бюджетних коштів тих видатків, які не передбачені видатковими статтями затвердженого бюджету відповідного рівня (наприклад, направлення бюджетних коштів на банківські депозити, придбання різноманітних активів – валюти, цінностей, іншого майна з метою отримання прибутків та (або) наступного продажу, здійснення за рахунок бюджетних коштів внесків у статутні фонди комерційних юри-

дичних осіб або надання благодійної допомоги); 2) використання бюджетних коштів, що мали цільове спрямування, з іншою метою, тобто фінансування одних видатків за рахунок інших статей видатків (наприклад, фінансування виробництва за рахунок коштів, призначених для виплати заробітної плати; використання на утримання державних органів коштів, виділених на фінансування заходів у сфері освіти; витрачання бюджетних коштів, виділених для усунення аварії на шахті та надання допомоги сім'ям загиблих, на погашення банківських кредитів та заборгованості з виплати заробітної плати).

Працюючи головним бухгалтером санаторно-загальноосвітньої школи-інтернату, М. у період з 23 січня по 8 липня 1998 р. вчинила нецільове використання бюджетних коштів у розмірі 1991 грн. 76 коп., отриманих для потреб цієї установи від міського управління освіти. Бюджетні кошти, призначені для харчування дітей і фінансування матеріальної допомоги непрацюючим пенсіонерам, М. частково використала для виплати заробітної плати працівникам школи-інтернату, а із грошей, які мали бути повністю витрачені на виплату зарплати та нарахувань на неї, вона сплатила пеню, податок з власників транспортних засобів і придбала бухгалтерські бланки. Органом попереднього розслідування дії М. кваліфіковані за ч. 1 ст. 80-3 КК 1960 р. як використання службовою особою бюджетних коштів у супереччя їх цільовому призначенню, вчинене у великих розмірах [14].

За ст. 210 КК потрібно кваліфікувати використання коштів державного бюджету, залучених під час передачі об'єктів соціальної інфраструктури з державної у комунальну власність, на інші цілі, крім капітального ремонту та утримання прийнятих у комунальну власність об'єктів житлового фонду, зовнішніх мереж їх електро-, тепло-, газо-, водопостачання і водовідведення та будівель, призначених для обслуговування цього фонду, а також інших об'єктів соціальної інфраструктури. Порядок використання коштів державного бюджету, залучених під час передачі об'єктів соціальної інфраструктури з державної у комунальну власність, затверджено постановою КМУ від 6 січня 2000 р. № 7. Про наявність складу злочину, що розглядається, може йти мова і в тому разі, коли службова особа порушує затверджений постановою КМУ від 13 червня 2002 р. № 820 Порядок перерахування з державного бюджету місцевим бюджетам субвенції для будівництва та придбання житла окремим категоріям громадян, її цільового використання, визначення ціни житла та його розподілу.

Поняттям нецільового використання бюджетних коштів у плані відповідальності за ст. 210 КК охоплюється також спрямування їх на такі видатки, фінансувати які за рахунок бюджетних коштів заборонено. Наприклад, законодавство забороняє використання бюджетних коштів для фінансування різноманітних позабюджетних фондів; крім випадків, передбачених законом про Державний бюджет України, бюджетні установи не мають права надавати за рахунок бюджетних коштів позижки юридичним та фізичним особам (ч. 3 ст. 21 БК). У п. 48 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ вказується, що бюджетна установа не має права здійснювати запозичення в будь-якій формі та надавати за рахунок бюджетних коштів позижки юридичним і фізичним особам.

Кримінально каране використання бюджетних коштів у супереччя їх цільовому призначенню може вбачатись і в разі порушення службовою особою Порядку використання коштів резервного фонду бюджету, затвердженого постановою КМУ від 29 березня 2002 р. № 415. Резервний фонд державного або місцевого бюджету формується для здійснення непередбачених видатків, що не мають постійного характеру і не могли бути передбачені під час складання проекту бюджету (наприклад, видатків, пов'язаних із ліквідацією наслідків надзвичайних ситуацій техногенного, природного або соціально-політичного характеру). До непередбачених заходів, фінансування яких здійснюється за рахунок коштів резервного фонду того чи іншого бюджету, не дозволяється відносити: 1) обслуговування та погашення державного боргу, боргу АРК чи боргу місцевого самоврядування; 2) додаткові заходи, що забезпечують виконання бюджетної програми, призначення на яку затверджено у бюджеті; 3) капітальний ремонт або реконструкцію; 4) придбання житла; 5) надання гуманітарної чи іншої допомоги, крім випадків, коли рішення про надання такої допомоги прийнято Верховною Радою України, Президентом України, Верховною Радою АРК чи відповідною радою. Таким чином, спрямування коштів резервного фонду державного або місцевого бюджету на фінансування перерахованих вище заходів може кваліфікуватись за ст. 210 КК як нецільове використання бюджетних коштів.

Поняттям нецільового використання коштів охоплюються і випадки, коли: 1) з відповідного місцевого бюджету здійснюються видатки, які згідно з БК мають проводитися з іншого бюджету; 2) бюджетні кошти, отримані як субвенції, використовуються не за цільовим призначен-

ням; 3) бюджетні кошти витрачаються за кодами економічної класифікації видатків, що не відповідають змісту проведеної операції.⁴

Порядок забезпечення органами державної контрольно-ревізійної служби повернення коштів державного і місцевих бюджетів та державних цільових фондів, використаних підприємствами, установами й організаціями не за цільовим призначенням, та (або) не повернутих бюджетам чи фондам позик і кредитів було затверджено наказом Міністерства фінансів України від 14 листопада 2000 р. № 275. Не дивлячись на те, що наказом Мінфіну від 8 серпня 2002 р. № 620 цей нормативний акт визнаний таким, що втратив чинність, звернення до нього в плані кримінально-правової характеристики аналізованого злочину є виправданим. У п. 3 цього документа як різновиди нецільового використання бюджетних коштів розглядались витрачання таких коштів за відсутності первинних документів, які підтверджують здійснення господарських операцій, та використання бюджетних коштів понад установлені нормативи. До документів, які підтверджують належне спрямування коштів, відносяться рахунки, рахунки-фактури, накладні, товарно-транспортні накладні, трудові угоди, договори на виконання робіт, акти виконання робіт, звіти про результати здійснення процедур закупівель товарів, робіт, послуг за державні кошти тощо.

Видається, що непідтверджене документально витрачання бюджетних коштів саме по собі навряд чи може розцінюватись як використання таких коштів у супереч їх цільовому призначенню, чого вимагає диспозиція ст. 210 КК. Якщо не встановлено, що зазначені дії супроводжували та (або) приховували нецільове використання бюджетних коштів, вчинене ознак аналізованого складу злочину не містить, однак залежно від обставин справи має діставати адміністративно-правову (ст. 164-12 КпАП) або кримінально-правову (ст. ст. 191, 364, 365, 367 КК) оцінку. Стосовно ж використання бюджетних коштів понад установлені нормативи, то з точки зору відповідальності за ст. 210 КК таке правопорушення є використанням бюджетних коштів в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків.

Крім притягнення винних осіб до адміністративної або кримінальної відповідальності (ст. 164-12 КпАП або ст. 210 КК), нецільове використання бюджетних коштів має своїм наслідком призупинення бюджетних асигнувань (ст. 117 БК) і зменшення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на суму коштів, які витрачені не за цільовим призначенням (ст. 119 БК).

Характеризуючи наступну форму об'єктивної сторони розглядуваного злочину, зазначу, що під видатками бюджету згідно з п. 13 ст. 2 БК потрібно розуміти кошти, які спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум. Видатки бюджету класифікуються за: 1) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки (наприклад, видатки на здійснення загальних функцій держави); 2) економічною характеристикою операцій, при проведенні яких здійснюються ці видатки (поточні, капітальні та видатки на кредитування); 3) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків); 4) бюджетними програмами. Про це говориться у ст. 10 БК ("Класифікація видатків бюджету").

Ч. 1 ст. 51 БК встановлює стадії виконання Державного бюджету України за видатками. Ними визнаються: 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі затвердженого бюджетного розпису; 2) затвердження кошторисів розпорядникам бюджетних коштів; 3) взяття бюджетних зобов'язань; 4) отримання товарів, робіт та послуг; 5) здійснення платежів; 6) використання товарів, робіт та послуг на виконання бюджетних програм.

Розпорядники коштів бюджетів мають право брати зобов'язання на витрачання бюджетних коштів тільки у межах асигнувань, наданих їм на бюджетний рік відповідного до бюджетного призначення. Конкретні обсяги бюджетних коштів, які дозволено використовувати для фі-

⁴ С.Я. Лихова розглядає передбачену ч. 2 ст. 175 КК України невиклату заробітної плати, стипендії, пенсії чи інших установлених законом виплат, вчинену внаслідок нецільового використання відповідних коштів, як спеціальний різновид караного за ст. 210 КК використання службовою особою бюджетних коштів у супереч їх цільовому призначенню. Оскільки конкретний розмір нецільового використання бюджетних коштів у ч. 2 ст. 175 КК не вказаний, у випадку, коли їх сума перевищує вказані у ст. 210 КК показники, вчинене має додатково кваліфікуватись за ч. 1 або ч. 2 ст. 210 КК (Лихова С.Я. Злочини проти громадянських, політичних та соціальних прав і свобод людини і громадянина за Кримінальним кодексом України (теоретико-правове дослідження): Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Київ, 2006. – С. 24). Так само вирішує проблему кваліфікації у розглядуваній ситуації М.І. Мельник, на думку якого у разі, якщо предметом нецільового використання були бюджетні кошти, вчинене утворює ідеальну сукупність злочинів, передбачених ч. 2 ст. 175 і відповідною частиною ст. 210 КК (Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 6-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Юридична думка, 2009. – С. 450).

нансування видатків бюджетів різних рівнів, затверджуються у законі про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенні тої чи іншої місцевої Ради про затвердження місцевого бюджету. Стосовно бюджетних установ відповідні параметри містяться у затверджених кошторисах.

З погляду відповідальності за ст. 210 КК використання бюджетних коштів в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків, – це фінансування видатків у сумах, які перевищують ті розміри, які затверджені у відповідних бюджетах чи кошторисах. Особа, яка має право розпоряджатись бюджетними коштами, перевищує або загальний обсяг затверджених видатків, або обсяг видатків на конкретні заходи, передбачені у встановленому порядку (наприклад, завищуються обсяг і вартість проведених робіт або товарно-матеріальні цінності придбаваються за завищеною ціною). Вважаю, що інкримінування ст. 210 КК не повинне виключатись і у випадку перевиконання доходної частини Державного бюджету (ст. 53 БК) або загального фонду місцевого бюджету (ст. 78 БК) – коли службова особа фінансує видатки того чи іншого бюджету, перевищуючи при цьому параметри, затверджені у встановленому порядку.

Якщо понаднормативне фінансування здійснюється за рахунок бюджетних коштів, призначених для фінансування інших видатків, в діях винної особи вбачається одночасно використання бюджетних коштів всупереч їх цільовому призначенню. Вказана обставина, впливаючи не на кваліфікацію, а на обсяг обвинувачення, має бути відображена у процесуальних документах.⁵

Для з'ясування того, які конкретно порушення бюджетного законодавства можуть набувати форми кримінально караного використання бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків, доречно звернутись до Інструкції про порядок проведення перевірок, ревізій Рахунковою палатою, затвердженої постановою Колегії Рахункової палати України від 3 грудня 1999 р. № 25-1. У п.п. 4.6 п.4 цього документа зазначається, що до порушень фінансової дисципліни, незаконного та нецільового витрачання бюджетних коштів, належать, зокрема: факти витрат, проведених з порушенням чинного законодавства при умові їх списання за касовими видатками бюджетної установи, а також витрат, здійснених понад затверджені ліміти на відповідний період; наявність завищених асигнувань у зв'язку з неправильним обрахуванням норм витрат; зайве нарахування заробітної плати за виконані роботи, послуги тощо; суми, витрачені бюджетними організаціями понад асигнування, виділені на заробітну плату; незаконно виплачені суми премій, пенсій, компенсацій, допомоги, стипендій; видатки внаслідок безпідставного списання підзвітних сум на відрядження; витрати бюджетних коштів, допущені внаслідок завищення обсягів фактично виконаних робіт, послуг, установлених норм витрат; витрати бюджетних коштів та коштів позабюджетних фондів на утримання апарату міністерства понад затверджений кошторис у межах загальних бюджетних асигнувань за системою цього міністерства, у тому числі за рахунок коштів, виділених на утримання підвідомчих організацій.

При проведенні перевірки чи ревізії законності, доцільності та ефективності використання коштів Державного бюджету України, коштів загальнодержавних цільових фондів, правильності відображення фінансових операцій в бухгалтерському обліку в цілому необхідно встановити, зокрема: наявність єдиного кошторису доходів і видатків, законність, обґрунтованість та своєчасність його складання і затвердження; правомірність списання на витрати грошових коштів і матеріальних цінностей за кожним кодом класифікації видатків, наявність належно оформлених касових, банківських та інших бухгалтерських документів, їх достовірність; правильність установлення і застосування посадових окладів (ставок) заробітної плати, доплат, надбавок, виплат за заміщення і сумісництво та премій відповідно до чинних нормативних актів; цільове використання отриманих з державного бюджету коштів на покриття заборгованості із заробітної плати та інших соціальних виплат; дотримання встановлених лімітів на утримання службових легкових автомобілів, правильність застосування норм витрат пально-мастильних

⁵ На думку О.В. Тихонової, використання бюджетних коштів із перевищенням затверджених меж видатків можливе лише за рахунок зменшення обсягу видатків за іншими статтями. Тобто збільшення видатків за однією статтею автоматично призводить до їх зменшення за іншою, що є наслідком використання певного обсягу коштів на інші цілі, ніж це було передбачено. Таким чином, “використання бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню” та “використання бюджетних коштів в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків” співвідносяться між собою як ціле і частина. На підставі цього пропонується виключити з диспозиції ст. 210 КК вказівку на другу форму злочинного діяння як таку, що є складовою першої форми (Тихонова О.В. Кримінальна відповідальність за порушення законодавства про бюджетну систему України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – С. 10).

матеріалів, заповнення маршрутних листів, використання автотранспорту за призначенням; витрати на поточний ремонт, які визначаються шляхом вивчення правильності складання кошторисів на такий ремонт, обґрунтованість застосування розцінок, відповідності списання матеріалів обсягу виконаних робіт на його проведення; чи не було фактів використання бюджетних коштів на приховане кредитування суб'єктів підприємницької діяльності, використання грошових коштів та матеріальних цінностей на госпрозрахункову діяльність, чи не залучаються з цією метою бюджетні кошти на укладання різних угод, чи не допускались факти, коли бюджетні кошти, замість витрачання їх на першочергові і невідкладні заходи, спрямовувались на депозитні рахунки тощо.

Для того, щоб здійснити видатки за рахунок бюджетних коштів, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів, крім документів, які підтверджують цільове використання грошей, подають до органів Державного казначейства платіжні доручення. Вимоги щодо заповнення таких розрахункових документів аналогічні вимогам, встановленим для банківських установ і визначеним Правилами заповнення паперових розрахункових документів на паперових носіях, їх реєстрів і заяви на відкриття акредитива (додаток № 8 до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою Правління НБУ від 29 березня 2001 р. № 135). З урахуванням того, що платіжні доручення, котрі подаються до органів Державного казначейства, не є розрахунковими документами як засобами доступу до банківських рахунків, їх підроблення за ст. 200 КК кваліфікуватись не повинне. Водночас поєднане із службовим підробленням використання бюджетних коштів у супереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків, треба кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених ст. ст. 210, 366 КК.

БК передбачає порядок і умови скорочення видатків у ході виконання бюджетів. При цьому на відміну від ст. 33 Закону "Про бюджетну систему України" (в редакції Закону від 29 червня 1995 р. із змінами) скорочення затверджених бюджетних видатків не обов'язково має бути пропорційним, тобто в даному разі спостерігається неузгодженість між формулюваннями кримінального і бюджетного законодавства.

Згідно зі ст. 54 БК якщо за результатами квартального звіту про виконання Державного бюджету України має місце недоотримання доходів загального фонду Державного бюджету України більше ніж на 15 відсотків від суми, передбаченої розписом державного бюджету на відповідний період, Мінфін готує пропозиції про внесення змін до Державного бюджету України. КМУ, розглянувши ці пропозиції, не пізніше двох тижнів з дня подання пропозицій Мінфіну подає до Верховної Ради України розроблений на їх основі законопроект. Верховна Рада приймає рішення щодо проекту закону стосовно скорочення видатків Державного бюджету України у двотижневий термін з дня подання КМУ. До прийняття Верховною Радою відповідного рішення видатки провадяться з урахуванням тимчасових обмежень бюджетних асигнувань, встановлених Мінфіном. Рішення про внесення змін до місцевого бюджету ухвалюється відповідною радою за аналогічною процедурою з такої ж підстави (ч. 7 ст. 78 БК).

Вказане вище не стосується захищених статей видатків бюджету. Ними відповідно до ст. 55 БК визнаються статті видатків Державного бюджету України, обсяг яких не може змінюватися при проведенні скорочення затверджених бюджетних призначень. Перелік захищених статей видатків Державного бюджету України визначається законом про Державний бюджет України на відповідний рік.⁶

У п. 46 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ вказується, що у разі скорочення (обмеження) бюджетних асигнувань розпорядники повинні вживати заходів до ліквідації або скорочення обсягу бюджетних зобов'язань, які перевищують розмір уточнених асигнувань. П. 47 цього нормативного акту передбачає, що зміни до кошторису і плану асигнувань бюджетної установи мають бути внесені, зокрема, у разі прийняття рішення щодо скорочення видатків загального фонду бюджету в цілому на рік та внесення змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет). Державний і місцеві бюджети виконуються за рахунок доходів і витрат за розписом, який складається Мінфіном, іншим уповноваженим органом і затверджується, відповідно, Мі-

⁶ У 2002 р. у перелік захищених статей видатків загального фонду Державного бюджету України входили: 1) оплата праці працівників бюджетних установ; 2) нарахування на заробітну плату; 3) придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів; 4) забезпечення продуктами харчування; 5) виплата процентів за державним боргом; 6) трансферти населенню; 7) трансферти місцевим бюджетам.

ністром фінансів України та керівником місцевого фінансового органу відповідно до бюджетних призначень.

Ст. ст. 36, 37 Закону “Про бюджетну систему України” встановлювали, що бюджети виконуються по видатках пропорційно загальній сумі видатків, передбаченій у затвердженому бюджеті, що покладало на службових осіб – розпорядників бюджетних коштів обов’язок при виконанні бюджетів у разі скорочення надходження до них коштів пропорційно скорочувати фінансування видатків. Аналогічних приписів БК не містить, однак згадана вище Інструкція про порядок складання і виконання розпису Державного бюджету України регламентує механізм тимчасового обмеження асигнувань загального фонду державного бюджету. Якщо за результатами місячного звіту про виконання загального фонду державного бюджету виявиться, що отриманих надходжень недостатньо для здійснення бюджетних асигнувань відповідно до бюджетних призначень з урахуванням граничного рівня дефіциту (профіциту), затвердженого законом про Державний бюджет України, то Міністр фінансів України приймає рішення про обмеження асигнувань загального фонду державного бюджету. Державне казначейство України, керуючись наказом Міністра фінансів про тимчасове обмеження асигнувань загального фонду державного бюджету, у триденний термін повідомляє головних розпорядників про таке тимчасове обмеження і проводить видатки з урахуванням тимчасового обмеження асигнувань. Розпорядники беруть зобов’язання та проводять їх у відповідність до бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами, з урахуванням тимчасового обмеження асигнувань загального фонду державного бюджету.

М.І. Мельник та М.І. Хавронюк, які одні з найперших в Україні докладно проаналізували спеціальні склади бюджетних злочинів, висловили думку про те, що жодну посадову особу за недотримання встановлених чинним бюджетним законодавством вимог щодо пропорційного скорочення видатків бюджету притягнути до кримінальної відповідальності за ст. 80-3 КК 1960 р. неможливо, оскільки таке діяння здатний вчинити тільки колегіальний орган [15]. Полемізуючи із названими науковцями, П.П. Андрушко пише про те, що зміст ознак об’єктивної сторони та суб’єкта злочинів, передбачених ст. ст. 80-3, 80-4 КК 1960 р., не збігається із змістом відповідних ознак правопорушень, описаних у ч. 1 ст. 39 Закону “Про бюджетну систему України”. Правильно визначити зміст ознак вказаних складів злочинів можна лише на підставі комплексного, системного аналізу бюджетного, податкового, адміністративного та кримінального законодавства [16]. Ознайомлення з пропонованою главою книги, на мій погляд, переконливо засвідчує, що це справді так.

З урахуванням викладеного вище вважаю, що кримінально каране недотримання вимог щодо пропорційного скорочення видатків бюджету може виражатись, наприклад, у неприйнятті рішення про скорочення видатків бюджету у разі зменшення надходжень до нього, у прийнятті рішення здійснювати фінансування у попередньому обсязі, поширити скорочення на всі видаткові статті бюджету, у тому числі захищені, у неприйнятті керівником бюджетної установи рішення про внесення змін до кошторису і плану асигнувань.

Під недотриманням вимог щодо пропорційного фінансування видатків бюджетів усіх рівнів у плані відповідальності за ст. 210 КК потрібно розуміти, зокрема, фінансування у повному обсязі одних статей видатків при одночасному зменшенні фінансування за іншими статтями або при їх повному нефінансуванні, недодержання строків фінансування видатків за окремими статтями, що призводить до виникнення і зростання заборгованості з виплати пенсій, заробітних плат, соціальних допомог, перевищення або зменшення видатків бюджету в одному кварталі (місяці) за рахунок іншого періоду бюджетного року.

Не викликає сумнівів і те, що описання третьої і четвертої форми аналізованого бюджетного злочину слід привести у відповідність з формулюваннями регулятивного законодавства.⁷

За особливістю конструкції об’єктивної сторони кримінально каране порушення законодавства про бюджетну систему належить до формальних складів. Обґрунтовуючи це положення стосовно перших двох форм аналізованого злочину, В. Кочерга та Є. Фесенко слушно

⁷ У відгуку М.І. Хавронюка як офіційного опонента на дисертацію О.В. Тихонової “Кримінальна відповідальність за порушення законодавства про бюджетну систему України” взагалі висловлюється сумнів у тому, що ці два різновиди аналізованого злочину як формальні порушення певного порядку є суспільно небезпечними діяннями і ставиться питання про переведення їх у розряд адміністративних проступків. Тим більше, що (як це з’ясувала дисертант) судової практики у справах, пов’язаних із порушенням законодавства про бюджетну систему у формах недотримання вимог законодавства щодо пропорційного скорочення чи пропорційного фінансування видатків бюджетів, наразі в Україні не існує.

зауважують, що використання (витрачання) бюджетних коштів – це одночасно і характеристика діяння, і наслідок, який презюмується законодавцем, і полягає у дисбалансі доходів і видатків бюджету, а інших наслідків як обов'язкової ознаки складу злочину тут не встановлено [17].

Злочин визнається закінченим з моменту вчинення одного з чотирьох діянь, передбачених ст. 210 КК. При цьому потрібно мати на увазі те, що описані у диспозиції аналізованої статті форми порушення бюджетного законодавства пов'язані між собою, а також те, що розмір незаконно використаних або витрачених бюджетних коштів має бути не меншим за одну тисячу неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Здійснення видатків розпорядників і одержувачів бюджетних коштів відповідно до кошторисів доходів і видатків, планів асигнувань та планів використання бюджетних коштів проводиться органами Державного казначейства України з реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників бюджетних коштів (одержувачів) шляхом проведення платежів з цих рахунків (п. 14 Порядку касового виконання державного бюджету за видатками, затвердженого наказом Державного казначейства України від 22 січня 2001 р. № 3; п.11 Порядку виконання державного бюджету за видатками за умови функціонування внутрішньої платіжної системи, затвердженого наказом Державного казначейства України від 10 серпня 2001 р. № 140). Саме органи Державного казначейства, виконуючи роль своєрідних касирів бюджетних установ, попередньо (на підставі наданих їм підтвердних документів) контролюють цільове направлення бюджетних коштів.

Якщо службовій особі не вдалося використати бюджетні кошти усупереч їх цільовому призначенню або в обсягах, які перевищують затверджені межі видатків, через те, що орган Державного казначейства, перевібивши платіжне доручення і підтвердні документи, відмовився оплатити рахунок розпорядника або одержувача бюджетних коштів, вчинене за спрямованістю умислу треба кваліфікувати за відповідними частинами ст. 15, ст. 210 КК як замах на злочин. Вчинити передбачену ст. 17 КК добровільну відмову від доведення злочину до кінця особа може до прийняття платіжного доручення у казначействі із зазначенням на ньому дати отримання.

З урахуванням того, що в Україні застосовується казначейська форма обслуговування Державного бюджету, видання керівником бюджетної установи, що фінансується з такого бюджету, наказу про використання бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків, не виходить за рамки умисного створення умов для вчинення злочинів, а тому має розглядатись не як замах, а як готування до злочину, передбаченого ст. 210 КК. Це саме стосується і таких дій, як оформлення необхідних документів – платіжного доручення і підтвердних документів. Оскільки готування до злочину невеликої тяжкості не тягне за собою кримінальної відповідальності (ч. 2 ст. 14 КК), зазначені дії службової особи за наявності до цього підстав можуть кваліфікуватись за ст. 14, ч. 2 ст. 210 КК.

Шкідливі наслідки, не впливаючи на кваліфікацію за ст. 210 КК, можуть бути враховані при призначенні покарання. За наявності до цього підстав спричинення внаслідок порушення бюджетного законодавства суспільно небезпечних наслідків має діставати самостійну кримінально-правову оцінку (наприклад, за ст. ст. 191, 364, 365 КК).

Правий П.П. Андрушко, який зазначає, що використання бюджетних коштів усупереч їх цільовому призначенню може бути способом вчинення інших, більш тяжких злочинів. Наприклад, розкрадання майна має місце у разі використання службовими особами бюджетних коштів на будівництво чи ремонт належного їм на праві приватної власності житла, благоустрій земельних ділянок, оплату навчання їхніх дітей тощо [18].

Недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами, здійснене у формах, які у ст. ст. 210, 211 КК прямо не передбачені, має розцінюватись як адміністративний проступок (ст. 164-12 КпАП) або як відповідний злочин у сфері службової діяльності (наприклад, ст. 364, ст. 366 або ст. 367 КК). Зокрема, це стосується: 1) неефективного використання державних капіталовкладень; 2) закупівлі товарів (робіт, послуг) без проведення визначених законом процедур у тих випадках, коли вони є обов'язковими, або з порушенням порядку їх проведення⁸; 3) порушення заборони авансувати за рахунок бюджетних коштів оплату товарів, ро-

⁸ В адресованому секретареві РНБО листі Генерального прокурора України О. Медведька від 1 листопада 2007 р., присвяченому стану додержання законодавства у сфері державних закупівель, наводяться приклади відпо-

біт, послуг більше як на один місяць (фактично йдеться про приховане кредитування суб'єктів підприємництва). Водночас у тому разі, коли внаслідок проведення закупівлі товарів, робіт, послуг з порушенням встановленого порядку допущено невідповідність використання бюджетних коштів кошторисним призначенням, вчинене за наявності всіх ознак аналізованого складу злочину має кваліфікуватись за ст. 210 КК.

Обмеження терміну попередньої оплати виділених бюджетних коштів на передбачені цілі одним місяцем є істотною умовою угод, які укладаються між підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності та суб'єктами господарювання щодо надання послуг (виконання робіт) та придбання матеріальних цінностей, оплата яких проводиться за рахунок бюджетних коштів (п. 1 наказу Міністерства фінансів України від 6 квітня 1998 р. № 83 із змінами "Про порядок укладення угод щодо надання послуг (виконання робіт) та придбання матеріальних цінностей у суб'єктів господарювання, оплата яких проводиться за рахунок бюджетних коштів"). Вимога про одномісячний строк не стосується науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт, міжнародних і всеукраїнських конференцій та виставок, передплати іноземної наукової літератури. Вказаний нормативно-правовий акт Мінфіну є одним з винятків із загального правила (ч. 7 ст. 51 БК) про те, що розпорядник бюджетних коштів приймає рішення про оплату та подання доручення на здійснення платежу органу Державного казначейства після отримання товарів, робіт або послуг відповідно до умов взятого бюджетного зобов'язання.

Суб'єкт злочину, передбаченого ст. 210 КК, є спеціальним. Ним визнається службова особа, уповноважена на використання бюджетних коштів. Передусім це службова особа, на яку покладено виконання функцій розпорядника бюджетних коштів, але розпорядниками коло суб'єктів аналізованого злочину не обмежується.

Відповідно до п. 36 ст. 2 БК розпорядники бюджетних коштів – це бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на одержання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету. За обсягом наданих прав розпорядники поділяються на головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників коштів бюджету нижчого рівня (ч. 2 ст. 21 БК). Головний розпорядник коштів бюджету – це розпорядник, якому затверджуються бюджетні призначення у відповідному бюджеті і який має право витратити кошти бюджету на утримання апарату установи, яку він очолює, і на централізовані заходи, що здійснюються безпосередньо цією установою, розподіляти надані йому кошти бюджету між розпорядниками коштів бюджету нижчого рівня, а також затверджувати їх кошториси і плани асигнувань. Перелік головних розпорядників бюджетних коштів та їх основних функцій наводиться у ст. 22 БК. Розпорядник коштів бюджету нижчого рівня – це розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпоряднику, розпоряднику вищого рівня та (або) діяльність якого координується через нього. Розпорядники нижчого рівня поділяються на розпорядників другого і третього ступеня.⁹

За ст. 210 КК потрібно кваліфікувати передусім діяння відповідних службових осіб органів державної виконавчої влади – Прем'єр-міністра України, віце-прем'єр-міністрів, міністрів та їх заступників, голів державних комітетів та їх заступників, начальників департаментів, управлінь, інших структурних підрозділів міністерств, відомств, голів обласних, районних, міських (міст Києва та Севастополя) державних адміністрацій та їх заступників, сільських, селищних і міських голів.

Суб'єктом аналізованого злочину визнаються також: 1) службові особи місцевих фінансових органів, тобто установ, що відповідно до законодавства України здійснюють функції по складанню, виконанню місцевих бюджетів, контролю за витрачанням коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету;

відних порушень. Це – факти оплати за державні кошти вартості товарів, послуг взагалі без застосування процедур закупівлі, здійснення процедур закупівлі без оприлюднення інформації у мережі Інтернет, допуск до участі у тендері суб'єктів господарювання без ліцензій на здійснення певного виду діяльності, неправильне визначення предмета закупівлі, неналежний стан зберігання документації із проведення тендерів тощо (Урядовий кур'єр. – 26 березня 2008 р. – № 56).

⁹ Постановою КМУ від 8 січня 2000 р. № 13 "Про вдосконалення системи головних розпорядників коштів державного бюджету" затверджені: Перелік головних розпорядників коштів державного бюджету; Схема підпорядкування розпорядників коштів державного бюджету нижчого рівня та їх одержувачів головним розпорядникам цих коштів; Порядок взаємодії установ і організацій, що втрачають статус головних розпорядників коштів державного бюджету, та головних розпорядників цих коштів, через яких виділяються бюджетні асигнування зазначеним установам і організаціям.

2) керівники бюджетних установ та організацій, які розпоряджаються бюджетними коштами відповідно до затверджених кошторисів і планів асигнувань; 3) службові особи юридичних осіб небюджетної сфери, яким згідно з чинним законодавством делеговано право розпоряджатись бюджетними коштами (наприклад, службові особи недержавних підприємств, які надають житлово-комунальні послуги і на рахунки яких перераховуються бюджетні кошти у вигляді нарахованих населенню житлових субсидій); 4) службові особи підприємств, установ, організацій, які не мають статусу бюджетних, однак у встановленому порядку через розпорядників коштів отримують бюджетні кошти на певні програми, а також фінансову допомогу за рахунок бюджетних коштів у формі дотацій, субвенцій, субсидій. Останній із перерахованих категорій службових осіб за наявності до цього підстав, крім ст. 210 КК, має додатково інкримінуватись ст. 222 КК, якою встановлено відповідальність за шахрайство з фінансовими ресурсами, у тому числі за надання завідомо неправдивої інформації органам державної влади, органам влади АРК чи органам місцевого самоврядування з метою одержання субсидій, субвенцій або дотацій.

Якщо зловживання з бюджетними коштами вчинено службовою особою установи чи організації, яка не є розпорядником або одержувачем бюджетних коштів, дії винного, на мою думку, мають розцінюватись як злочин у сфері службової діяльності і кваліфікуватись з урахуванням обставин справи за ст. 364 або ст. 365 КК. Така ж кримінально-правова оцінка має даватись (за наявності до цього підстав) діям службових осіб тих підприємств, установ, організацій, які відповідно до укладених угод виконують роботи, надають послуги тощо для бюджетних установ або одержувачів бюджетних коштів. Адже перераховані на банківські рахунки юридичних осіб – виконавців гроші втрачають статус бюджетних коштів як предмета розглядуваного злочину.¹⁰

Службові особи органів Державного казначейства, які сприяли вчинити використання бюджетних коштів у супереч їх цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затверджені межі видатків, мають притягуватись до кримінальної відповідальності як пособники за ч. 5 ст. 27, ст. 210 КК, а за наявності підстав – і за вчинення злочину у сфері службової діяльності (наприклад, за одержання хабара).

Суб'єктивна сторона розглядуваного злочину характеризується прямим умислом. Особа усвідомлює, що порушує вимоги чинного законодавства щодо поводження з бюджетними коштами, і бажає вчинити це діяння. Вважаю за доцільне конкретизувати форму вини безпосередньо у тексті аналізованої кримінально-правової норми й особливо з огляду на те, що окремі автори допускають можливість вчинення певних різновидів порушення законодавства про бюджетну систему з необережності [19]. Мотиви, не впливаючи на кваліфікацію за ст. 210 КК, можуть бути враховані при призначенні покарання. Якщо службова особа порушує приписи бюджетного законодавства необережно – через несумлінне ставлення до своїх службових обов'язків, вчинене за наявності до цього підстав має кваліфікуватись за ст. 367 КК як службова недбалість.

Кваліфікуючими ознаками злочину відповідно до ч. 2 ст. 210 КК є вчинення його в особливо великих розмірах, повторно або за попередньою змовою групою осіб.

Посилання

1. Каленський М.М. Удосконалення фінансового контролю за витрачанням бюджетних коштів // *Фінанси України*. – 2001. – № 5. – С. 65.
2. Чи дотримується бюджетна дисципліна? // *Урядовий кур'єр*. – 1 листопада 2001 р. – № 200.
3. Ильичев Р. За нецелевое использование бюджетных денег чиновников скоро будут бить, но очень деликатно // *Бизнес*. – 9 июля 2001 г. – № 28; Лихицький О. Не зловживайте бюджетними коштами! // *Урядовий кур'єр*. – 18 грудня 2001 р. – № 235.
4. *Урядовий кур'єр*. – 24 січня 2002 р. – № 15.
5. *Бизнес*. – 22 апреля 2002 г. – № 16; *Украинская Инвестиционная Газета*. – 8 октября 2002 г. – № 40.

¹⁰ З цього приводу О.В. Тихонова слушно зазначає: “У момент перерахування коштів з бюджетних рахунків на поточні рахунки підприємств, установ або організацій, що відкриті в установах банків, вони змінюють свій статус з “бюджетних” на “власні” кошти підприємства. На такі кошти вже не поширюється особливий режим їх використання або розпорядження ними, який притаманний бюджетним коштам” (Тихонова О.В. Вказана праця. – С. 9).

6. Андрушко П.П. Коментар до статті 210 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 12 – 18 січня 2002 р. – № 2.
7. Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України від 5 квітня 2001 р. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К.: Каннон, А.С.К., 2001. – С. 551.
8. Навроцький В.О. Кримінальне право. Особлива частина: Курс лекцій. – К.: Знання, 2000. – С. 127.
9. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 105 – 106, с. 125, с. 181.
10. Навроцький В.О. Вказана праця. – С. 127.
11. Вісник податкової служби України. – 2000. – № 45. – С. 28.
12. Кримінальна справа № 319916. Матеріали слідчого відділу Бердянського РВ УМВС у Запорізькій обл. за 1999 р.
13. Булатов Е.В. Предупреждение нецелевого расходования бюджетных средств учреждениями социально-культурной сферы // Субъекты хозяйствования и экономическая преступность: вопросы предупреждения: Сб. матер. “Круглого стола” (Донецк, 1 ноября 2001 г.). – Донецк: ИЭПИ НАН Украины, ООО “Юго-Восток, Лтд”, 2002. – С. 38 – 42.
14. Кримінальна справа № 16-7536. Матеріали слідчого відділу Маріупольського міського управління УМВС у Донецькій обл. за 2000 р.
15. Мельник Н., Хавронюк Н. Уголовная ответственность за нарушения бюджетного законодательства // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1997. – № 11. – С. 31 – 33.
16. Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за порушення законодавства про бюджетну систему України (коментар статей 80-3 і 80-4 КК України) // Вісник Верховного Суду України. – 1998. – № 2., додаток до журналу. – С. 3 – 4; Андрушко П.П. Кримінальна відповідальність за порушення законодавства про бюджетну систему (Науково-практичний коментар до статей 80-3 та 80-4 Кримінального кодексу України) // Юридичний вісник України. – 24 лютого – 1 березня 2000 р. – № 8.
17. Кочерга В., Фесенко Є. Законопроект, який став законом // Право України. – 1998. – № 7. – С. 93.
18. Андрушко П.П. Коментар до статті 210 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 12 – 18 січня 2002 р. – № 2.
19. Львов Б., Бенедесюк И. Уголовная ответственность за нарушение бюджетного законодательства // Бизнес. – 12 января 1998 г. – № 1; Мельник Н., Хавронюк Н. Вказана праця. – С. 30.

Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом¹

Стаття 209 Кримінального кодексу України

1. Вчинення фінансової операції чи укладення угоди з коштами або іншим майном, одержаними внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, а також вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскування незаконного походження таких коштів або іншого майна чи володіння ними, прав на такі кошти або майно, джерела їх походження, місцезнаходження, переміщення, а так само набуття, володіння або використання коштів чи іншого майна, одержаних внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів,–

караються позбавленням волі на строк від трьох до шести років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до двох років з конфіскацією коштів або іншого майна, одержаних злочинним шляхом, та з конфіскацією майна.

2. Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені повторно або за попередньою змовою групою осіб, або у великому розмірі,–

караються позбавленням волі на строк від семи до дванадцяти років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією коштів або іншого майна, одержаних злочинним шляхом, та з конфіскацією майна.

3. Дії, передбачені частинами першою або другою цієї статті, вчинені організованою групою або в особливо великому розмірі,–

караються позбавленням волі на строк від восьми до п'ятнадцяти років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією коштів або іншого майна, одержаних злочинним шляхом, та з конфіскацією майна.

Примітки: 1. Суспільно небезпечним протиправним діянням, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, відповідно до цієї статті є діяння, за яке Кримінальним кодексом України передбачено покарання у виді позбавлення волі на строк від трьох і більше років (за винятком діянь, передбачених статтями 207 і 212 Кримінального кодексу України) або яке визнається злочином за кримінальним законом іншої держави і за таке ж саме діяння передбачена відповідальність Кримінальним кодексом України та внаслідок вчинення якого незаконно одержані доходи.

2. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, визнається вчиненою у великому розмірі, якщо предметом злочину були кошти або інше майно на суму, що перевищує шість тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

3. Легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, визнається вчиненою в особливо великому розмірі, якщо предметом злочину були кошти або інше майно на суму, що перевищує вісімнадцять тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

1. **Суспільна небезпека** розглядуваного злочину визначається низкою чинників і полягає у заподіянні шкоди легальній економічній діяльності, створенні матеріального підґрунтя для збільшення масштабів злочинної діяльності, дестабілізації нормального функціонування фінансово-кредитної системи, зниженні рівня довіри до неї, посиленні інфляційних процесів та знеціненні національної грошової одиниці, порушенні принципу рівноправності суб'єктів підприємницької діяльності, посиленні недобросовісної конкуренції та майнового розшарування суспільства, погіршенні міжнародного іміджу України. Легалізація сприяє особам, які займаються корисливою злочинною діяльністю, приховувати свої протиправні дії і уникати кримінальної

¹ Фрагмент книги: Протидія відмиванню доходів, здобутих злочинним шляхом. Збірник нормативно-правових актів, міжнародних документів, коментарі. – К.: Атіка, 2003. – С. 204 – 236.

Пропонований коментар був написаний відразу після викладення ст. 209 КК України в редакції Закону від 16 січня 2003 р. "Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України" – задовго до появи постанови Пленуму Верховного Суду України від 15 квітня 2005 р. № 5 "Про практику застосування судами законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом".

відповідальності за вчинене, тобто в цій частині аналізований злочин завдає шкоди інтересам правосуддя.

Внаслідок відмивання “брудних” капіталів суб’єкти господарювання, які не мають злочинного фінансування, не витримують конкуренції і витісняються з ринку фірмами, діяльність яких є нібито цілком законною. Завдяки вливанню в економіку коштів, “зароблених” організованою злочинністю, лінія розмежування між легітимним і кримінальним бізнесом втрачає чіткість. Відбувається криміналізація підприємництва, яке починає “грати” за правилами злочинного світу. Зарубіжні фахівці відзначають, що в результаті відмивання легально діючі корпорації можуть потрапити під вплив багатонаціональних об’єднань, які фінансуються за рахунок неоподатковуваних і невідомих кримінальних джерел, з тим, щоб “для вирівнювання правил гри” перші змінили свою ділову практику. Можливим результатом такої трансформації є радикальний зсув практики міжнародного бізнесу у сферу незаконних операцій і широкий відплив фінансових коштів з-під державного контролю, включаючи ухилення від контролю за оплатою праці та від оподаткування.

Вважається, що законодавче регулювання кримінальної відповідальності за відмивання необхідне передусім в інтересах боротьби з організованою злочинністю в плані перетворення вчинення злочинів у діяльність, не вигідну з економічної точки зору. Для успішної боротьби із злочинністю в сучасних умовах недостатньо розкривати діяння, заборонені КК, засуджувати осіб, які їх скоїли, – необхідні комплексні заходи, здатні підірвати кримінальну економіку. “Брудні” гроші мають бути поставлені поза законом, позбавлені можливості брати участь у легальному обігові з тим, щоб вчинення кримінально караних діянь втратило для злочинців, особливо для учасників організованих угруповань, будь-який економічний сенс. У рекомендаціях Міжнародної конференції “Попередження і боротьба з “відмиванням” грошей і використанням доходів від злочинної діяльності: глобальний підхід” (м. Курмайор (Італія), 18 – 20 червня 1994 р.), вказується на те, що боротьба з відмиванням переслідує дві основні мети. Перша – це підвищення “ризиків затримання” окремого злочинця або злочинного підприємства і “ризиків вилучення” доходів від злочинної діяльності. При цьому “ризик вилучення” розглядається як більш ефективний стримуючий фактор проти організованої злочинності, яка легше долає “ризик затримання” шляхом кадрових замінів і поповнення. Друга мета – це захист легальної економіки, фінансової системи, легітимного капіталу, податки з якого сплачені, від нечесної конкуренції з боку мало-витратних кримінальних доходів.

У Заяві Кабінету Міністрів України від 28 серпня 2001 р. стосовно боротьби з легалізацією (“відмиванням”) коштів, одержаних злочинним шляхом, вказується на три основні причини здійснення такої боротьби. По-перше, це дає можливість виявити злочини, спрямовані на отримання “брудних” коштів, – корупцію, наркобізнес, шахрайство, ухилення від сплати податків та інші форми організованої злочинності. По-друге, відмивання злочинних доходів сприяє розвитку міжнародної корупції, що підриває зусилля України, спрямовані на встановлення демократичних політичних інститутів та стабільної національної економічної системи. По-третє, боротьба з легалізацією допомагає захистити цілісність вітчизняної фінансової системи від негативного впливу кримінального капіталу.

Легалізація майна, здобутого злочинним шляхом, є типовим конвенційним злочином, тобто діянням, криміналізація якого в Особливій частині КК України відбулась у зв’язку із вступом нашої держави в число учасників відповідних міжнародно-правових документів. Країна, будучи учасником певної конвенції, бере на себе зобов’язання встановити у національному законодавстві відповідальність за те чи інше діяння, яке носить міжнародний характер і для боротьби з яким необхідні узгоджені зусилля багатьох держав. На європейському рівні проблема координації зусиль держав у протидії легалізації злочинних коштів знайшла детальне висвітлення у Страсбурзькій Конвенції Ради Європи від 8 листопада 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом” (далі – Конвенція РЄ 1990 р.). Законом України від 17 грудня 1997 р. цю Конвенцію, підписану від імені України 29 травня 1997 р., з деякими процесуальними застереженнями було ратифіковано. Конвенція РЄ 1990 р. набрала чинності 1 вересня 1993 р.

2. Основний **безпосередній об’єкт** злочину, передбаченого ст. 209 КК України, можна визначити як встановлений з метою протидії залученню в економіку “брудних” коштів та виконання Україною взятих на себе міжнародно-правових зобов’язань порядок здійснення підприємницької та іншої господарської діяльності, а також порядок вчинення цивільно-правових угод в частині особистого та іншого подібного використання майна, не пов’язаного з господарською

діяльністю.¹ Додатковими об'єктами виступають інтереси правосуддя, нормальне функціонування фінансово-кредитної системи, засади добросовісної конкуренції, громадська безпека.

3. **Предмет** злочину визначається у ст. 209 КК як кошти та інше майно, одержане внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів. У тому разі, коли легалізація набуває вигляду вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскуванню незаконного походження доходів, одержаних злочинним шляхом, володіння ними, джерела їх походження, місцезнаходження або переміщення, предметом злочину визнаються також права на кошти та майно.²

Грошові кошти у даному разі можуть виступати як в готівковій, так і в безготівковій формі (знаходяться на банківському рахунку та їх обіг регулюється зобов'язальним правом), бути як національною, так і іноземною валютою. Національною валютою України є гривня (ст. 99 Конституції України). Готівка знаходиться в обігу у вигляді грошових знаків – паперових банкнот і металевих монет певною номінальною вартістю. Гривня (банкноти і монети) є єдиним законним платіжним засобом на території України, приймається усіма фізичними і юридичними особами без будь-яких обмежень на всій території України за всіма видами платежів, а також для зарахування на рахунки, вклади, акредитиви та для переказів (ст. 35 Закону “Про Національний банк України”).

Іноземна валюта як предмет коментованого злочину – це іноземні грошові знаки у вигляді баннот, казначейських білетів і монет. Відповідно до Класифікатора іноземних валют, затвердженого постановою Правління НБУ від 4 лютого 1998 р. № 34 (у редакції постанови Правління НБУ від 2 жовтня 2002 р. № 378), іноземні валюти поділяються на три групи: 1) вільно конвертовані валюти, які широко використовуються для здійснення платежів за міжнародними операціями та продаються на головних валютних ринках світу (наприклад, англійські фунти стерлінгів, долари США, японські єни, євро); 2) вільно конвертовані валюти, які не використовуються широко для здійснення платежів за міжнародними операціями та не продаються на головних валютних ринках світу (грузинські ларі, ізраїльські нові шекелі, латвійські лати, польські злоті, російські рублі тощо); 3) неконвертовані валюти (зокрема, азербайджанські манати, єгипетські фунти, узбецькі суми).

Цивільне законодавство під майном як особливим об'єктом розуміє річ або сукупність речей. Речами визнаються різноманітні предмети матеріального світу, які задовольняють потреби людей і щодо яких можуть виникати цивільні права та обов'язки (це, наприклад, нерухомість, транспортні засоби, твори мистецтва).

Предметом коментованого злочину не можуть виступати ті різновиди майна, вільний обіг яких згідно з чинним законодавством заборонений або істотно обмежений, незаконні дії з якими утворюють самостійні склади злочинів і які в силу цього відмиванню не піддаються (наприклад, зброя, бойові припаси, вибухові речовини, радіоактивні матеріали, наркотичні засоби, психотропні речовини та їх аналоги, отруйні і сильнодіючі речовини). Вчинення угод з такими предметами, не будучи легалізацією, має кваліфікуватись не за ст. 209 КК, а за спеціальними кримінально-правовими нормами (зокрема, за ст. ст. 199, 204, 263, 265, 300, 301, 307, 322 КК).

Грошові кошти та інше майно виступають предметом легалізації за умови, що їх одержання відбулося заздалегідь і було поєднано з порушенням норм тільки кримінального законодавства – України або іншої держави.³

Вказівка на винятково злочинний характер одержання майна – предмета кримінально караної легалізації не означає, що ст. 209 КК України є нормою з кримінально-правовою преюдицією, яка вимагає для свого застосування попереднього винесення обвинувального вироку за суспільно небезпечне протиправне діяння – джерело “брудних” доходів. Положення про необхідність дотримання у повному обсязі стосовно суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, конституційного принципу презумпції невинуватості вже на момент порушення кримінальної справи за статтею КК про легалізацію є необґрунтованим.⁴

Для інкримінування ст. 209 КК достатньо встановленого за допомогою будь-яких об'єктивних даних усвідомлення винним того, що він вчинює дії з майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів. Наявність обвинувального вироку суду, яким особу визнано винуватою у вчиненні предикатного злочину, іншого процесуального документа суду, що підтверджує факт вчинення такого злочину (наприклад, постанови про звільнення особи від кримінальної відповідальності), або принаймні постанови про порушення кримінальної справи полегшує з'ясування і доказування усвідомлення кримінально караного характеру походження відповідного майна. Відповідальність

за ст. 209 КК не виключається у тому разі, коли щодо предикатного злочину сплили передбачені ст. 49 КК строки давності. Адже закінчення цих строків призводить лише до звільнення особи від кримінальної відповідальності, але не перетворює вчинене нею діяння у незлочинну поведінку. Такий же висновок слід робити в разі застосування щодо предикатних злочинів й інших статей КК про звільнення від кримінальної відповідальності.

Кваліфікація за ст. 209 КК можлива і тоді, коли особа не притягувалась до кримінальної відповідальності за предикатне діяння. У такому випадку особа одночасно притягується до кримінальної відповідальності за предикатний злочин та за легалізацію (відмивання) коштів або іншого майна, одержаних унаслідок його вчинення, тобто за сукупністю цих злочинів, оскільки вона усвідомлює, що вчинює легалізацію таких коштів (майна).

Варто враховувати, що поняття майна, одержаного внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, є більш широким, ніж поняття майна, одержаного шляхом вчинення злочину. До предикатних діянь, які є джерелом “брудних” доходів в плані відповідальності за ст. 209 КК України, належать також дії особи, яка не підлягає кримінальній відповідальності внаслідок неосудності або недосягнення віку кримінальної відповідальності.

Майно потрібно вважати одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, якщо воно прямо або опосередковано отримано в результаті вчинення такого діяння.⁵ Наприклад, предметом коментованого злочину слід визнавати те майно, яке отримане в обмін на здобуте злочинним шляхом, або внаслідок його іншої реалізації (наприклад, товари, куплені за викрадені гроші). Головне, щоб винна особа, яка опинилась на кінці цього своєрідного ланцюжка, усвідомлювала відповідне джерело походження майна, а спосіб його одержання не був вчиненням діяння, що містить ознаки складу злочину, передбаченого ст. 209 КК.

Як і попередня редакція, нова редакція ст. 209 КК не вказує на мінімальний розмір грошових коштів та іншого майна, легалізація якого має тягнути за собою кримінальну відповідальність. У зв’язку з цим під час застосування цієї статті має враховуватись положення ч. 2 ст. 11 КК про відсутність суспільної небезпеки діяння через його малозначність (наприклад, у разі вчинення дрібного побутового правочину, під яким у цивілістиці зазвичай розуміють правочин, направлений на задоволення особистих матеріальних чи культурних потреб громадян, незначний за сумою, моменти укладення і виконання якого співпадають чи слідують один за одним).⁶

Для кваліфікації за ст. 209 КК не має значення місце вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, тобто місцем одержання “брудних” доходів може бути територія як України, так і іноземної держави. В останньому випадку відповідно до п. 1 примітки до ст. 209 КК вимагається, щоб діяння – джерело доходів визнавалось злочином одночасно і за кримінальним законом іноземної держави, і за КК України. Буквальне тлумачення п. 1 примітки до коментованої статті дозволяє зробити висновок про те, що: 1) суспільно небезпечне протиправне діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, не обов’язково має тягнути покарання у вигляді позбавлення волі на строк від трьох років і більше (для визнання предикатним діянням злочину, вчиненого в іншій державі, не має значення, яке за видом та розміром покарання передбачене за його вчинення як її кримінальним законом, так і за таке саме діяння КК України у разі його вчинення на території України); 2) ухилення від сплати податкових платежів, яке за кримінальним законом іноземної держави визнається злочином і тягне за собою будь-яке покарання (а не лише у вигляді позбавлення волі на строк три і більше років), у принципі, може розглядатись як предикатне діяння з погляду застосування ст. 209 КК України.

При кримінально-правовій оцінці як предикатного діяння, так і легалізації доходів мають враховуватись положення статей 6 – 8 КК про дію кримінального закону в просторі.

Стосовно вчинених в Україні суспільно небезпечних протиправних діянь, що передували легалізації (відмиванню) доходів, у новій редакції ст. 209 КК реалізовано ідею обмеження кола діянь як джерела “брудних” доходів. По-перше, з кола предикатних виключені діяння, за які згідно з КК України передбачено менш суворе покарання, ніж три роки позбавлення волі⁷. По-друге, суспільно небезпечними протиправними діяннями, що передують легалізації доходів, в силу прямої вказівки законодавця не визнаються ухилення від повернення виручки в іноземній валюті (ст. 207 КК) та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів (ст. 212 КК) незалежно від того, за якою частиною ст. 207 або ст. 212 кваліфіковане те чи інше діяння та яке покарання встановлене за їх вчинення.⁸

Конкретний злочинний спосіб, за допомогою якого одержане майно – предмет коментованого злочину, на кваліфікацію за ст. 209 КК не впливає (за винятком вказаних вище обмежень). Це може бути той чи інший злочин проти власності, одержання хабара, вбивство з корисливих мотивів, незаконне виготовлення підакцизних товарів тощо. Предмети контрабанди, незаконно переміщені через митний кордон, навряд чи можуть розглядатись як такі, що одержані злочинним шляхом. Водночас дохід, вилучений в результаті скоєння цього злочину (наприклад, у вигляді отримання плати за контрабанду товарів), повинен визнаватись предметом злочину, передбаченого ст. 209 КК.

Слід мати на увазі, що використання коштів, здобутих від незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів, за загальним правилом, необхідно кваліфікувати за спеціальною кримінально-правовою нормою – ст. 306 КК України. При цьому потрібно враховувати казуїстичність описання об'єктивної сторони злочину, караність якого передбачена ст. 306 КК. Тому якщо за кошти, здобуті від незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів, придбавається майно, яке не підлягає приватизації або яке не відноситься до обладнання для виробничих та інших потреб (скажімо, нерухомість або транспортний засіб), або ж такі кошти використовуються у правомірній підприємницькій та іншій господарській діяльності, але не у вигляді розміщення їх у банках, на підприємствах, в установах, організаціях та їх підрозділах, вчинене треба кваліфікувати не за ст. 306, а за ст. 209 КК (за наявності всіх ознак складу злочину). Використання наркодоходів з метою продовження незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів, не будучи введенням доходів злочинного походження у легальний оборот, не розцінюється як відмивання і кваліфікується за відповідною частиною ст. 306 КК.

4. Об'єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 209 КК, може виражатись в одній з чотирьох форм, вказаних альтернативно: 1) вчинення фінансової операції з коштами або іншим майном, одержаними внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів; 2) укладення угоди з такими коштами та майном; 3) вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскуванню незаконного походження таких коштів або майна чи володіння ними, прав та такі кошти або майн, джерела їх походження, місцезнаходження або переміщення; 4) набуття, володіння або використання коштів чи іншого майна, одержаних внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів.

Якщо у диспозиції ч. 1 ст. 209 КК закріплені чотири варіанти злочинної поведінки, то у ст. 2 Закону “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом” до легалізації віднесені два різновиди протиправних дій: 1) дії, спрямовані на приховування чи маскуванню незаконного походження коштів або іншого майна чи володіння ними, прав на такі кошти або майно, джерела їх походження, місцезнаходження, переміщення; 2) набуття, володіння або використання коштів чи іншого майна. Стосовно вчинення фінансової операції та укладення угоди, то щодо них у тексті ч. 1 ст. 209 КК поняття легалізації не вживається. Однак визначаючи ознаки коментованого складу злочину, слід враховувати як назву статті КК, так і закріплене у ст. 1 Закону від 28 листопада 2002 р. визначення легалізації доходів. Це – вчинення дій, визначених ст. 2 вказаного Закону, з метою надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню доходами або дій, спрямованих на приховування джерел походження таких доходів.

Відповідно до ст. 1 Закону від 28 листопада 2002 р. під фінансовою операцією потрібно розуміти будь-яку операцію, пов'язану із здійсненням або забезпеченням здійснення платежу за допомогою суб'єкта первинного фінансового моніторингу. До таких суб'єктів належать: 1) банки, страхові та інші установи; 2) платіжні організації, члени платіжних систем, еквайрингові та клірингові установи; 3) товарні, фондові та інші біржі; 4) професійні учасники ринку цінних паперів; 5) інститути спільного інвестування; 6) гральні заклади, ломбарди, юридичні особи, які проводять лотереї; 7) підприємства, організації, які здійснюють управління інвестиційними фондами чи недержавними пенсійними фондами; 8) підприємства і об'єднання зв'язку, інші некредитні організації, які здійснюють переказ грошових коштів; 9) інші юридичні особи, які відповідно до законодавства здійснюють фінансові операції.

Ст. 1 згаданого Закону наводить невичерпний перелік фінансових операцій: внесення або зняття депозиту (внеску, вкладу); переказ грошей з рахунку на рахунок; обмін валюти; надання послуг з випуску, купівлі або продажу цінних паперів та інших видів фінансових активів; надання або отримання позики або кредиту; страхування (перестрахування); надання фінан-

сових гарантій та зобов'язань; довірче управління портфелем цінних паперів; фінансовий лізинг; здійснення випуску, обігу, погашення державної та іншої грошової лотереї; надання послуг з випуску, купівлі, продажу і обслуговування чеків, векселів, платіжних карток та інших платіжних інструментів; відкриття рахунку.

Фінансова операція може здійснюватись за допомогою як суб'єкта первинного фінансового моніторингу, так і будь-якого іншого суб'єкта господарювання, а тому для максимального охоплення всіх видів фінансових операцій залежно від їх змісту треба звертатись до відповідних нормативно-правових актів. Інакше кажучи, поняттям фінансової операції в плані відповідальності за ст. 209 КК охоплюються і прямо не згадані вище різновиди банківських операцій, операцій небанківських фінансових установ та операцій, які реалізуються під час здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів.

Кримінально-правова оцінка вчиненого як легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, не виключається і у випадку проведення тієї банківської або іншої фінансової операції, яка згідно з чинним законодавством не підлягає ні обов'язковому фінансовому моніторингу, ні внутрішньому фінансовому моніторингу.

Вжите у ч.1 ст. 209 КК поняття угоди доповнює описання об'єктивної сторони злочину і охоплює відмінні від фінансових операцій правочини – дії фізичних і юридичних осіб, спрямовані на встановлення, зміну та припинення цивільних прав та обов'язків. Угоди можуть бути як односторонніми (наприклад, заповіт, довіреність), так і дво- або багатосторонніми. Це різноманітні договори – купівлі-продажу, позики, доручення, комісії, страхування, схову, перевезення, про сумісну діяльність тощо. Вказівка у ч. 1 ст. 209 КК на укладення угоди зумовлена тим, що операції з рухомим і нерухомим майном не у всіх випадках супроводжуються рухом грошових коштів, а тому не завжди є фінансовими операціями (наприклад, це стосується угод міні, дарування).

Момент, з якого угода вважається укладеною, визначається цивільним законодавством залежно від того, до якого виду належить угода (є вона реальною чи консенсуальною) та інших моментів (наприклад, дотримання обов'язкової нотаріальної форми). Якщо угода у цивільно-правовому розумінні не укладена з причин, які не залежали від волі винного, дії останнього за спрямованістю умислу мають розцінюватись як замах на злочин і кваліфікуватись з посиланням на ст. 15 КК.

За ст. 209 КК можуть кваліфікуватись, наприклад, такі дії: придбання рухомого і нерухомого майна (на відміну від ст. 306 КК зовсім не обов'язково, щоб це були об'єкти, які підлягають приватизації, та обладнання для виробничих або інших потреб), у тому числі для наступного оплатного чи безоплатного відчуження цього майна; купівля акцій, векселів, облігацій та інших цінних паперів; інвестування та отримання доходів від інвестицій; укладення фіктивних договорів про надання кредитів або різноманітних послуг (наприклад, аудиторських, юридичних, маркетингових).⁹ Легалізацією треба визнавати переміщення "брудних" коштів у так звані "куточки податкового раю", в яких відсутні: 1) юридичні норми, що зобов'язують фінансові установи зберігати інформацію про своїх клієнтів та здійснювані ними операції; 2) законодавчі положення, які дозволяють владі отримати доступ до банківської інформації; 3) норми, відповідно до яких влада однієї країни може передавати іншій країні інформацію про особу та її фінансові операції.

Вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскуванню незаконного походження "брудного" майна чи володіння ним, прав на таке майно, джерела його походження, – це активна поведінка винної особи, яка може полягати, наприклад, у зміні зовнішнього вигляду або правового статусу майна, одержаного внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, підробленні документів, які засвідчують право власності або опосередковують рух майна, тощо. Під приховуванням місцезнаходження та переміщення майна розуміються різноманітні дії, характер і спосіб яких визначається різновидом майна, що приховується (робиться непомітним). Наприклад, майно може зберігатись у спеціально пристосованих приміщеннях, переміщуватись у місця, невідомі для інших осіб, у тому числі для правоохоронних органів, зовнішній вигляд майна може суттєво змінюватись, скажімо, шляхом використання іншої упаковки або маркування.¹⁰

Під набуттям майна, одержаного внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, треба розуміти отримання такого майна винною особою, яка усвідомлює його відповідне походження, тим чи іншим оплатним або безоплатним способом (купівля, отримання в обмін на інші предмети, прийняття як оплати за надані послуги або виконану роботу, одержання як подарунку або як оплати боргу тощо).

Володіння “брудним” майном означає фактичне перебування такого майна у особи, яка має можливість впливати на нього. Володіти майном може як його власник, так і інші особи, наприклад, ті, хто дістає таку можливість в силу певних договірних відносин (договори найму, комісії, схову тощо).¹¹

Використання коштів чи іншого майна, одержаних внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, – це вилучення у тій чи іншій формі корисних властивостей такого майна для задоволення потреб власника або інших осіб. Особа в плані кваліфікації її дій за ст. 209 КК може використовувати відповідне майно для здійснення будь-якої діяльності, у тому числі підприємницької та іншої господарської діяльності.¹² До використання у підприємницькій та іншій господарській діяльності коштів і майна, одержаних злочинним шляхом, потрібно відносити, наприклад, внесення коштів як внеску у статутний фонд підприємства, створення фіктивних господарюючих суб’єктів або придбання підприємств-банкрутів, коли злочинні кошти видаються за їх легальний прибуток, купівлю підприємств з великими обсягами готівкових надходжень, де складно встановити фактичний обсяг проданих товарів, наданих послуг, виконаних робіт (роздрібна торгівля, сфера обслуговування, громадське харчування, гральні і розважальні заклади тощо), придбання підприємств за кордоном з використанням громадянина іноземної держави як фіктивного власника, фінансування виробництва товарів (наприклад, придбання за грошові кошти потрібних матеріалів, сировини, напівфабрикатів, обладнання), виплату дивідендів і заробітної плати, поповнення обігових коштів суб’єкта господарювання, вилучення в інших формах корисних властивостей коштів і майна завдяки вчиненню будь-яких дій з ними (скажімо, використання під час здійснення виробничої діяльності викраденого обладнання).

Використання зазначених коштів та майна може бути як пов’язане, так і не пов’язане з їх відчуженням, тобто з передачею іншим особам.

За конструкцією об’єктивної сторони злочин, передбачений ст. 209 КК, є формальним. Він визнається закінченим з моменту вчинення фінансової операції, або укладення угоди з майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, або з моменту набуття володіння чи використання такого майна.¹³ В частині вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскуванню незаконного походження “брудного” майна, володіння ним, прав на таке майно, джерела його походження, місцезнаходження або переміщення, коментований злочин є підстави визнавати усіченим: його слід вважати закінченим з моменту скоєння зазначених дій незалежно від того, чи вдалося винній особі у такий спосіб досягнути поставленої мети, пов’язаної з прихованням або маскуванню певних обставин.

5. Суб’єкт злочину, передбаченого ст. 209 КК, – загальний.¹⁴ Якщо злочин виражається у вчиненні відповідних правочинів, за його скоєння може відповідати особа, яка набула в установленому законом порядку повної цивільної дієздатності і не позбавлена дієздатності судом або не обмежена у ній.

Особи, які не виконують об’єктивну сторону легалізації, але умисно сприяють їй шляхом дії або бездіяльності (наприклад, надають можливість скористатись банківським рахунком), можуть притягуватись до відповідальності як пособники із посиланням на ч. 5 ст. 27 КК. Передусім це стосується працівників суб’єктів первинного фінансового моніторингу, а також, наприклад, нотаріусів, фінансових консультантів. За наявності підстав вказані особи можуть визнаватись виконавцями розглядуваного злочину.

Порушення вимог законодавства про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, тягне за собою адміністративну (ст. 166-9 КпАП) або кримінальну (ст. 209-1, ст. 367 КК) відповідальність.

За ст. 209 КК як виконавець має відповідати той, хто для проведення легалізації використовує інших осіб, які відповідно до закону не підлягають кримінальній відповідальності за скоєне. Так, “посереднє” виконавство вбачається у поведінці керівника підприємства, який наказує підлеглому працівнику, що не здогадується про суть справи, провести фінансову операцію з грошовими коштами злочинного походження. Вимога щодо цивільної дієздатності суб’єкта злочину не є обов’язковою у разі “посереднього” вчинення легалізації.

Дії особи, яка не є суб’єктом первинного фінансового моніторингу, що полягають у збуті майна, одержаного внаслідок вчинення злочину (наприклад, крадіжки) іншими особами, не утворюють складу легалізації коштів або іншого майна, одержаних злочинним шляхом (ст. 209 КК), якщо такому майну не надається вигляд правомірно здобутого. Залежно від конкретних

обставин справи зазначені дії містять ознаки пособництва у крадіжці або складу злочину, передбаченого ст. 198 КК.

Згідно з п. 2 ст. 6 Конвенції РЄ 1990 р. кожен національний законодавець країни – учасниці Конвенції самостійно вирішує питання про визнання чи невизнання суб'єктом кримінально караного відмивання осіб, які скоїли предикатні злочини.¹⁵

Особа, яка вчинила суспільно небезпечне протиправне діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, і наступні дії, які охоплюються поняттям легалізації, повинна відповісти лише за вчинення предикатного діяння. Інший підхід, тобто кваліфікація за сукупністю, певною мірою не узгоджується з вимогами ч. 3 ст. 2 КК, яка, втілюючи принцип *non bis in idem*, забороняє притягувати до кримінальної відповідальності будь-кого за той самий злочин більше одного разу. При бажанні предикатний злочин і легалізацію злочинних доходів можна розглядати як взаємопов'язані діяння, перший з яких виступає своєрідною передумовою (етапом) іншого. Крім цього, подальше розпорядження особою майном, яке вона здобула злочинним шляхом, має бути байдужим для кримінально-правової оцінки, яка обмежується інкримінуванням статті КК про відповідальність за предикатний злочин.¹⁶

6. Суб'єктивна сторона злочину характеризується прямим умислом. Якщо особа вчиняє дії, перераховані у ч. 1 ст. 209 КК, з майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, однак сумлінно помиляється щодо його походження, застосування коментованої статті КК виключається. Ст. 2 Закону від 28 листопада 2002 р. прямо передбачає, що певні дії визнаються легалізацією за умови усвідомлення особою того, що кошти, майно або права на них є доходами, тобто економічною вигодою, одержаною внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало відмиванню цих доходів. Для кваліфікації за ст. 209 КК не вимагається точної обізнаності про характер та конкретні обставини вчинення предикатного діяння, але необхідним є усвідомлення особою тих фактичних обставин скоєного, з якими КК пов'язує можливість призначення покарання у вигляді позбавлення волі на строк три і більше років. Обізнаність особи про відповідне походження "брудного" майна встановлюється у кожному конкретному випадку. У тому разі, коли особа вважає, що вона вчиняє дії з майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, яке насправді таким не є, її дії за спрямованістю умислу можуть розцінюватись як замах на злочин (фактична помилка).¹⁷

Найменування коментованого злочину, звернення до ст. ст. 1, 2 Закону від 28 листопада 2002 р. дозволяє зробити висновок про те, що у ст. 209 КК йдеться про таке залучення відповідного майна у побутовий і господарський обіг, яке поєднується з прагненням надати цьому процесу правомірний вигляд. Таке прагнення може поєднуватись із задоволенням власних потреб чи мотивів винної особи (наприклад, із бажанням отримати прибуток або допомогти тому, хто вчинив предикатне діяння, уникнути покарання за скоєне). У розглядуваному складі злочину бажання, по-перше, приховати справжнє джерело майна, з якими вчинюються угоди, інші дії або яке використовується, і, по-друге, видати брудне майно за легальні доходи виступає як обов'язкова характеристика суб'єктивної сторони.¹⁸

Через відсутність бажання надати процесові легальний вигляд та через відсутність формально правомірного характеру дій не утворюють складу злочину, передбаченого ст. 209 КК, випадки використання "брудного" майна для продовження вчинення кримінально караних діянь (наприклад, для продовження зайняття підприємницькою діяльністю без державної реєстрації).¹⁹ З таких саме підстав не за ст. 209, а за ст. 396 КК ("Приховування злочину") слід кваліфікувати заздалегідь не обіцяне приховування тяжкого чи особливо тяжкого злочину, яке включає в себе і приховування предметів, здобутих шляхом його вчинення (наприклад, їх зберігання, переховування, транспортування або перероблення).

7. Кваліфікуючими ознаками злочину згідно з ч. 2 ст. 209 КК є повторність, вчинення його за попередньою змовою групою осіб або у великому розмірі.

Повторність має місце у тому разі, коли коментований злочин вчиняє особа, яка раніше вже скоювала діяння, передбачене ч. 1, ч. 2 або ч. 3 ст. 209 КК. Не має значення те, чи засуджувалась винна особа за скоєння попереднього злочину. Відповідно до ч. 4 ст. 32 КК повторність відсутня, якщо за раніше вчинений злочин особу було звільнено від кримінальної відповідальності за підставами, встановленими законом, або якщо судимість за цей злочин було знято або погашено.

Формулювання ч. 2 ст. 209 КК “дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені повторно” означає, що у даному разі йдеться про повторність лише тотожних злочинних діянь і не передбачено посилення відповідальності за повторність однорідних злочинів. У зв’язку з цим якщо легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, передувало використання коштів, здобутих від незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів (ст. 306 КК), ця обставина не може слугувати підставою для кваліфікації вчиненого за ч. 2 ст. 209 КК за ознакою повторності.

Відсутня повторність як різновид множинності злочинів у тому разі, коли у вчиненій легалізації “брудних” доходів вбачаються ознаки продовжуваного злочину. Наприклад, має місце “смарфінг” – структурування, або ситуація, коли особа, придбаваючи нерухомість для її наступного продажу, надалі, як і заплановано, реалізує майно, або випадок, коли особа, реалізуючи єдиний умисел, з одним і тим самим майном, одержаним злочинним шляхом, послідовно вчиняє декілька діянь, альтернативно вказаних у ч. 1 ст. 209 КК. Під “смарфінгом” у міжнародній фінансовій практиці розуміється обхід формальних обмежень за допомогою техніки подрібнення внеску, здійснення фінансової операції з готівкою на суму, трохи меншу за ту, яка визначена законодавцем як мінімальний показник для заповнення і подання відповідної інформації. При цьому з метою уникнення уваги з боку контролюючих і правоохоронних органів можуть використовуватись підставні особи, яким доручається проведення незначних за обсягом фінансових операцій. Вказаний варіант легалізації, складаючись з двох або більше тотожних діянь, об’єднаних єдиним злочинним наміром, є продовжуваним злочином (ч. 2 ст. 32 КК), що означає відсутність множинності злочинів і виключає кваліфікацію за ч. 2 ст. 209 КК за ознакою повторності.

Відповідно до ч. 2 ст. 28 КК злочин визнається вчиненим за попередньою змовою групою осіб, якщо його спільно вчинили декілька осіб (два або більше), які заздалегідь, тобто до початку злочину, домовилися про спільне його вчинення. Таким чином, для інкримінування цієї кваліфікуючої ознаки відмивання треба встановити, що всі учасники групи – співвиконавці мають ознаки суб’єкта коментованого злочину і що домовленість між ними була досягнута до початку виконання об’єктивної сторони легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом.

Згідно з п. 2 примітки до ст. 209 КК легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, визнається вчиненою у великому розмірі, якщо предметом злочину були кошти або інше майно на суму, що перевищує шість тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

8. Особливо кваліфікуючими ознаками злочину згідно з ч. 3 ст. 209 КК є вчинення його організованою групою або в особливо великому розмірі.

Поняття організованої групи розкривається у ч. 3 ст. 28 КК. Організована група вважається більш небезпечною формою співучасті, яка відрізняється від групи осіб за попередньою змовою за такими ознаками: 1) стійкість (для групи осіб за попередньою змовою ця ознака, яка, щоправда, носить оціночний характер, не є обов’язковою); 2) спрямованість на вчинення двох або більше злочинів (група за попередньою змовою може бути створена і для вчинення одного злочину); 3) кількість учасників. Дії всіх учасників організованої групи незалежно від того, яку конкретну роль вони виконували під час скоєння легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом, мають кваліфікуватись лише за ч. 3 ст. 209 КК без посилання на ст. 27 КК (“Види співучасників”).²⁰

Згідно з п. 3 примітки до ст. 209 КК легалізація (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, визнається вчиненою в особливо великому розмірі, якщо предметом злочину були кошти або інше майно на суму, що перевищує вісімнадцять тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

9. Легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, потрібно відмежовувати від злочину, передбаченого ст. 198 КК. Цією статтею передбачено відповідальність за заздалегідь не обіцяне придбання або отримання, зберігання чи збут майна, завідомо одержаного злочинним шляхом, за відсутності ознак легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом.²¹

Примітки

¹ Наведене визначення впливає зі змісту диспозиції ч. 1 ст. 209 КК. Обмежувати основний безпосередній об’єкт коментованого злочину лише порядком здійснення підприємницької та іншої господарської діяльності, мабуть, буде неправильно, оскільки це повністю не враховувало б його суть. У відгуку прові-

дної організації на дисертацію А.С. Беніцького “Легалізація (відмивання) грошових коштів та іншого майна, здобутих злочинним шляхом (проблеми кримінально-правової кваліфікації)”, підготовленому кафедрою кримінального права та кримінології Київського національного університету імені Тараса Шевченка, слушно зазначається, що угоди відносно “брудних” грошей можуть здійснюватись і не у господарській сфері. Продаж майна, здобутого злочинним шляхом, іншій особі не у всіх випадках розглядається як господарська діяльність, для якої характерним є створення нового суспільного продукту. При цьому побутові угоди з “брудним” майном можуть утворювати склад злочину, передбаченого ст. 209 КК.

² Термінологія, яка використовується у диспозиції ч. 1 ст. 209 КК для позначення предмета злочину, не узгоджується, по-перше, з назвою цієї статті КК, по-друге, з понятійним апаратом Закону від 28 листопада 2002 р. із змінами “Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом”. Ст. 1 цього Закону закріплює широке розуміння доходів як будь-якої економічної вигоди, яка може складатись з матеріальної власності чи власності, що виражена в правах і яка включає рухоме чи нерухоме майно та документи, які підтверджують право на таку власність або частку в ній. При встановленні предмета коментованого злочину варто однак звернути увагу на наступну обставину. Не дивлячись на те, що у кримінальному праві такі елементи права власності, як майно і право на майно розмежовуються (достатньо згадати хоча б норми КК про відповідальність за вимагання та шахрайство), цивільно-правове розуміння поняття “майно” включає в себе не лише окремі речі та їх сукупність, а й майнові права та обов’язки (ст. 190 ЦК України).

Принагідно зауважу, що мені імпонує позиція тих дослідників (О.І. Бойцов, І.А. Клепицький, Б.С. Нікіфоров та ін.), які вважають юридично некоректною тезу про визнання права на майно окремим предметом шахрайства і вимагання, позаяк у випадку незаконного придбання права на майно предметом вказаних злочинів проти власності є саме майно. У світлі сказаного традиційне використання у диспозиціях ст. 189 і ст. 190 КК України звороту “право на майно” навряд чи є виправданим. Іншу позицію займає М.П. Бікмурзін, який, висвітливши наукову дискусію з питання про визнання права на майно предметом деяких злочинів проти власності, висловився за збереження у кримінально-правових нормах про вимагання і шахрайство окремої вказівки на майнове право (Бікмурзін М.П. Предмет преступлення: теоретико-правовий аналіз. – М.: Юрлитинформ, 2006. – С. 123 – 131).

³ У цій частині ст. 209 КК України узгоджується з вимогами Конвенції РЄ від 8 листопада 1990 р., яка, регулюючи заходи протидії відмиванню доходів, одержаних саме злочинним шляхом, оперує поняттям “предикатний злочин”. Згідно зі ст. 1 Конвенції – це будь-який кримінальний злочин, в результаті якого можуть виникнути доходи, що підлягають наступній легалізації; доходи визначаються як будь-яка економічна вигода, набута злочинним шляхом. Про легалізацію доходів (майна, коштів), отриманих саме злочинним шляхом, йде мова, зокрема, у ст. 253 КК Болгарії, ст. 299 КК Польщі, ст. 195 КК Латвії, ст. 235 КК Білорусі.

Визнання злочином відмивання доходів, отриманих незаконним шляхом, що пропонувалось на етапі опрацювання проекту КК України 2001 р., означало б соціально необґрунтоване розширення меж кримінальної відповідальності за рахунок охоплення кримінально-правовою нормою діянь, які традиційно регулюються цивільним або адміністративним законодавством і не мають жодного відношення до тяжких злочинів, характерних для організованої злочинності. Проти інтересів останньої, як зазначалось вище, передусім має бути спрямоване вістря кримінального законодавства про відповідальність за легалізацію злочинних доходів. Об’ємність, нестабільність і суперечливість чинного законодавства істотно ускладнюють отримання чіткої відповіді на питання про юридичну “чистоту” способів поліпшення майнового становища, про те, чи правомірно придбала особа конкретне майно.

Крім цього, поширення дії ст. 209 КК на доходи, отримані з порушенням норм будь-якої галузі законодавства, не обумовлене ступенем суспільної небезпеки вчиненого і не підкріплюється реальними можливостями правоохоронних органів, хоч, зрозуміло, що такий підхід полегшував би роботу правоохоронних органів у плані порушення кримінальних справ за аналізованою статтею КК. Існувала небезпека того, що кримінально-правова норма про відповідальність за відмивання майна, здобутого незаконним шляхом, застосовувалась б вибірково або перетворилася б у так звану “мертву”.

Нагадаю, що ст. 174 КК РФ до законодавчих змін від 14 липня 2001 р. визначала предмет легалізації як грошові кошти та інше майно, придбане завідомо незаконним шляхом. При цьому чимало науковців були прибічниками обмежувального тлумачення кримінального закону. Так, А.Е. Жалінський, коментуючи попередню редакцію ст. 174 КК РФ, писав про те, що придбання майна завідомо незаконним шляхом означає заволодіння майном або правом на нього без необхідних правових підстав – шляхом укладення недійсної угоди, вчинення злочину, безпідставного збагачення, незаконного перероблення, самовільного будівництва тощо (Комментарий к Уголовному кодексу Российской Федерации / Под общей ред. Ю.И. Скуратова и В.М. Лебедева. – М.: НОРМА-ИНФРА М, 1999. – С. 393). Таке розуміння незаконності відповідало тексту закону, однак, на думку вченого, вимагало обмежувального тлумачення. Незаконність мала полягати у порушенні кримінально-правової заборони, в інших випадках застосування ст. 174 КК РФ суперечило б законодавчій нормі про відсутність суспільної небезпеки через малозначність. Н.О. Лопашенко закидала законодавцю, який відмовився від складів злочинів з адміністративною преюдицією, непослідовність із питання предмета легалізації і вказувала на нелогічність з погляду здорового глузду визнання злочином використання особою “плодів” вчиненого незлочинного правопору-

шення (Лопашенко Н.А. Глава 22 Уголовного кодекса нуждается в совершенствовании // Государство и право. – 2000. – № 12. – С. 23 – 24). Навіть придбання повію шматка хліба за рахунок “зароблених” грошей могло тягнути для неї відповідальність за відмивання (Клепицкий И.А. “Отмывание денег” в современном уголовном праве // Государство и право. – 2002. – № 8. – С. 41).

⁴ Як відомо, вказаний принцип покликаний забезпечити права конкретної людини у сфері кримінального судочинства, перешкодити їй безпідставному засудженню. Процесуальному принципу презумпції невинуватості не суперечить та обставина, що у низці кримінально-правових норм йдеться про вчинення злочину особою безвідносно до того, чи встановлено це у судовому порядку. У протилежному випадку винесення обвинувального вироку суду мало б передувати застосуванню, наприклад, ст. 38 (“Затримання особи, що вчинила злочин”), ст. 198 (“Придбання, отримання, зберігання чи збут майна, одержаного злочинним шляхом”), ст. 396 (“Приховування злочину”), ст. ст. 44 – 48 КК (звільнення від кримінальної відповідальності особи, яка вчинила злочин). Крім цього, можливо є ситуація, коли суб’єкт, який вчинив суспільно небезпечне протиправне діяння, що передувало легалізації доходів, переховується від слідства і суду, помер або з інших причин не може бути притягнутий до кримінальної відповідальності, а здобуте ним “брудне” майно відмивається іншими особами. У подібних випадках факт вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, встановлюється вирок суду, постановленим у кримінальній справі про відмивання.

⁵ Як слушно зазначають німецькі криміналісти, “відмитість” майнової цінності не очищає її від кримінального клейма (Кернер Х.-Х., Дах Э. Отмывание денег: Путеводитель по действующему законодательству и юридической практике. Пер. с нем. – М., 1996. – С. 46). Згідно з ч. 4 § 165 КК Австрії (назва параграфу – “Відмивання грошей”) складові частини майна вважаються такими, що походять від злочинного діяння, якщо вони отримані внаслідок скоєння злочинного діяння, призначені для його вчинення або якщо вони уречевлюють в собі вартість первісно придбаних або отриманих майнових цінностей. Ст. 324-1 КК Франції відмиванням визнає, зокрема, надання сприяння будь-якій операції з розміщення, приховання або конверсії того, що прямо або непрямо отримано внаслідок вчинення злочину або проступку. Такий же підхід застосовується у судовій практиці США. Якщо внаслідок відмивання грошей доходи, отримані внаслідок точно визначеної злочинної діяльності, обмінюються на інше майно, то і це майно вважається “причетним” до відмивання грошей. У зв’язку з цим у тому разі, коли фінансова операція з відмивання полягає у придбанні, наприклад, автомашини, ранчо, автофургону або літака, суд у США має право конфіскувати це майно. Ст. 1 Віденської конвенції ООН 1988 р. “Про боротьбу проти незаконного обігу наркотичних засобів і психотропних речовин” визначає доходи, відмивання яких проголошується злочином, як будь-яку власність, отриману або придбану прямо або непрямо внаслідок вчинення відповідного правопорушення.

⁶ Очевидно, що оціночний характер кримінально-правового поняття “малозначність” не сприяє виробленню однакових підходів у відповідній правозастосовній практиці. У підготовленому Верховним Судом України Узагальненні розгляду судами кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності, передбачені ст. ст. 204, 205, 209, 212, 216 та 218 КК України, висловлена думка про недоцільність притягнення до кримінальної відповідальності за легалізацію майна, вартість якого є меншою за 1 тис. грн. Відсутність чітко визначеної у законодавчому порядку мінімальної межі, з якої відмивання має тягнути кримінальну відповідальність, – істотна вада оновленої редакції ст. 209 КК. Мабуть, було б логічним, якби саме величина отриманого злочинного доходу, що надалі відмивається, слугувала критерієм віднесення злочинів до предикатних.

У будь-якому разі при застосуванні ч. 2 ст. 11 КК у справах про легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом, немає законних підстав орієнтуватись на параметри фінансових операцій, що підлягають обов’язковому фінансовому моніторингу (ст. 11 Закону “Про запобігання та протидію легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом”). Вважаю за доцільне зробити таке застереження з огляду на те, що окремими практичними працівниками висувалась ідея пов’язувати застосування норми про малозначність (ч. 2 ст. 11 КК) у кримінальних справах про легалізацію з параметрами значних операцій, закріпленими у ст. 64 Закону “Про банки і банківську діяльність” (Коляда П. “Випрані” гроші – 2 // Юридичний вісник України. – 1 – 7 червня 2002 р. – № 22). Вказана стаття покладала на банки обов’язок ідентифікувати осіб, які здійснюють такі операції. Повністю поділяючи прагнення П. Коляди виключити застосування ст. 209 КК у разі вчинення цивільно-правових угод з малоцінним майном (каструлями, бачками, ложками тощо), зауважу, що викладена пропозиція правоохоронця означає довільне тлумачення чинного законодавства, а тому не може бути прийнята. Інша справа, що в плані вдосконалення КК роль певного орієнтиру при визначенні кваліфікованих видів відмивання майна, пов’язаних з його вартістю, могли б відігравати ті величини, які фігурують у ст. 11 Закону від 28 листопада 2002 р. як характеристики фінансових операцій, що підлягають обов’язковому фінансовому моніторингу.

⁷ Звернення до зарубіжного досвіду свідчить про те, що кожна країна, хоч і враховує певною мірою міжнародно-правові рекомендації, все ж рухається власним шляхом вдосконалення законодавства, спрямованого проти легалізації злочинних доходів, і нерідко звужує коло предикатних злочинів порівняно з положеннями Конвенції РЄ 1990 р.

Наприклад, у США Акт про контроль за відмивання грошей 1986 р. передбачає два склади злочинів: 1) відмивання кредитно-грошових документів шляхом фінансової операції або переведення, відп-

равлення або переказу таких документів; 2) вчинення фінансової операції на суму понад 10 тис. доларів стосовно власності, здобутої внаслідок точно визначеної незаконної діяльності. Під такою діяльністю розуміють не лише наркобізнес, а й інші тяжкі злочини – контрабанду, фальшування грошей, банківські шахрайства, банківські та поштові пограбування і крадіжки, шпигунство.

У § 261 КК ФРН йдеться про приховування майнових об'єктів, їх місцезнаходження, про дії, які перешкоджають конфіскації, арешту, вилученню та забезпеченню збереження майнових об'єктів. При цьому § 261 КК містить вичерпний перелік злочинних діянь, які є джерелом майнових об'єктів – предмета злочину “відмивання грошей”. До них належать: 1) злочини (в абз. 1 §12 КК фігурують, зокрема, вбивство, торгівля людьми, захоплення заручників, підробка грошових знаків та єврочеків, торгівля зброєю); 2) злочинні діяння, пов'язані з наркотиками, які названі у Законі про наркотичні засоби; 3) деякі кримінальні проступки (у тому числі податкові), які вчинюються, як правило, у вигляді промислу або членом банди; 4) проступки, скоєні членом злочинного об'єднання. Вказані кримінально карані діяння розглядаються як найбільш значні і характерні прояви організованої злочинності. Таким чином, відповідальність за відмивання пов'язується з конкретними складами злочинів, а не з їх тяжкістю.

Ст. 301 КК Іспанії, передбачаючи відповідальність за придбання, перетворення, передачу та інші дії з майном, здобутим злочинним шляхом, а також за приховування його справжньої природи, походження, місцезнаходження, призначення або прав на нього, встановлює, що це майно повинно бути отримане внаслідок вчинення саме тяжкого злочину. Виходячи зі ст. ст. 13, 33 КК, до тяжких належать злочини, які караються позбавленням волі на строк більше трьох років. Таким же чином вирішується питання в Австрії, однак § 165 КК цієї країни, крім власне злочинів, відносить до числа предикатних діянь проступки, передбачені §§ 304 – 308 КК (отримання подарунків, хабарництво, заборонене втручання), а також контрабанду та ухилення від сплати мита.

Ст. 305 bis КК Швейцарії (назва статті – “Відмивання грошей”) встановлює відповідальність за певні дії з майновими цінностями, джерелом походження яких виступає вчинення злочину. При цьому ст. 9 КК, розмежовуючи такі різновиди кримінально караних діянь, як злочини і проступки, відносить до злочинів лише ті діяння, за які може бути призначено найбільш суворе покарання, пов'язане з позбавленням волі, – покарання у вигляді каторжної тюрми. Тривалість цього покарання, яке відрізняється від звичайного тюремного ув'язнення, складає від одного до двадцяти років.

Згідно з § 284 КК Данії джерелом “брудного” майна є злочини проти власності (крадіжка, грабіж, розтрата, шахрайство, у тому числі комп'ютерне, вимагання, зловживання довірою) та деякі інші посягання (зокрема, контрабанда). Потрібно зазначити, що конкретизовані переліки предикатних злочинів сформульовані і в законодавстві деяких інших країн, зокрема, Андорри, Бельгії, Великобританії, Греції, Канади, КНР, Люксембургу.

Показово, що документи самої Ради Європи допускають можливість коригування кола предикатних злочинів. Так, згідно зі ст. 13 Конвенції РЄ 1998 р. про кримінальну відповідальність за корупцію країна – учасниця цієї Конвенції може зробити застереження або заяву про невизнання кримінальних правопорушень, перерахованих у ст. ст. 2 – 12 Конвенції (мають на увазі активний і пасивний підкуп у публічному і приватному секторі, зловживання впливом у корисливих цілях), основними (предикатними) правопорушеннями у розумінні Конвенції РЄ 1990 р. У рекомендаціях FATF також говориться про те, що кожна з країн повинна визначити ті серйозні злочини (в іншому місці фігурують тяжкі злочини або злочини, які приносять значні суми коштів), доходи від яких у випадку їх відмивання визнаються злочинними.

Поділяючи підхід, згідно з яким перелік предикатних діянь потребує скорочення, водночас зауважу, що не зовсім зрозуміло, чому у п. 1 примітки до ст. 209 КК фігурує саме покарання у вигляді трьох років позбавлення волі. У КК 2001 р. законодавець нерідко звертається до класифікації злочинів для того, щоб визначити межі кримінально караної поведінки, сформулювати кваліфікуючі ознаки або вирішити інші питання, пов'язані з кримінальною відповідальністю. Видається, що саме класифікація злочинів (ст. 12 КК), могла б бути використана для реалізації ідеї обмеження кола предикатних діянь. Якщо у пояснювальній записці народного депутата С.Б.Гавриша до проекту Закону “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України” вказувалось, що проблему визначення переліку предикатних злочинів слід вирішувати з урахуванням ст. 12 КК, то у тексті самого законопроекту посилання було зроблено не на норму про класифікацію злочинів, а на покарання у вигляді трьох років позбавлення волі.

У підготовленому Кабінетом Міністрів України проекті Закону України (№ 4190 від 24 вересня 2003 р.) “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань запобігання легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму” під суспільно небезпечним протиправним діянням, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, пропонувалось розуміти діяння (за винятком діянь, передбачених ст. 207 і ст. 212 КК України), за яке КК України передбачено такий вид покарання, як позбавлення волі на строк від одного року і більше, або яке визнається злочином за кримінальним законом іншої держави, і за таке ж саме діяння передбачена відповідальність КК України та внаслідок вчинення якого незаконно одержані доходи.

Перевагою наведеного формулювання порівняно з п. 1 примітки до ст. 209 КК вважаю однозначність у позбавленні статусу предикатних діянь вчинених в Україні ухилення від повернення виручки в іноземній валюті та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а однією з вад –

відсутність такого ж рішення щодо вчинених за кордоном діянь, фактичні ознаки яких охоплюються диспозиціями ст. 207 або ст. 212 КК України.

Крім цього, у підготовленому М.І. Хавронюком і М.М. Лядецьким висновку Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України на вказаний законопроект зазначалось, що рекомендація FATF застосовувати поняття "відмивання грошей" до серйозних злочинів наводить на думку про санкцію у два роки позбавлення волі як найкращий поріг, який би визначав предикатні злочини; тим більше, що саме ця норма в КК України відмежовує злочини невеликої тяжкості від усіх інших злочинів. За умови ж встановлення, як це пропонується законопроектом, відповідного порогу на рівні одного року позбавлення волі до числа предикатних потраплять у т. ч. 25 злочинів невеликої тяжкості, серед яких немає жодного, який би вчинявся з корисливих мотивів та (або) в результаті вчинення якого можна було б одержати кошти чи інше майно. Таким чином, експерти, як і автор цих рядків, є прибічниками позиції, згідно з якою для обмеження кола предикатних діянь варто задіювати закріплену у ст. 12 КК класифікацію злочинів. Можна сказати, що розроблений Кабінетом Міністрів України законопроект (№ 7180 від 14 березня 2005 р.) "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань запобігання легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму" сприйняв вказане зауваження експертів: ним пропонується у п. 1 примітки до ст. 209 КК слова "від трьох і більше" замінити словами "від двох і більше".

З урахуванням того, що законодавче регулювання кримінальної відповідальності за відмивання необхідне передусім в інтересах боротьби з організованою злочинністю, можна запропонувати ще один варіант визначення кола предикатних діянь: на підставі відповідних кримінологічних досліджень спробувати навести у п. 1 примітки до ст. 209 КК України вичерпний (конкретизований) перелік злочинів, вчинення яких притаманне саме організованій злочинності. Як зазначають німецькі криміналісти, включення складу злочину "відмивання грошей" відповідає нагальній потребі знайти ахіллесову (фінансову) п'яту організованої злочинності і не допустити руйнування економічної та фінансової системи внаслідок припливу до неї кримінальних грошей (Кернер Х.-Х., Дах Э. Отмывание денег: Путеводитель по действующему законодательству и юридической практике. Пер. с нем. Т. Родионовой, Дж. Войновой. – М.: Междунар. отн., 1996. – С. 36; Бубнофф Е. Основні напрямки гармонізації кримінального законодавства у Європі з огляду на положення Хартії основних прав Європейського Союзу (2000 р.) // Юридичний вісник України. –15 – 21 червня 2002 р. – № 24).

Аргументом на користь пропонованого конкретизованого переліку предикатних діянь, крім генезису норми про кримінальну відповідальність за легалізацію "брудних" коштів та очевидних труднощів, пов'язаних з оптимізацією узагальненого законодавчого визначення предикатного діяння, може слугувати властива КК України 2001 р. непродуманість санкцій кримінально-правових норм, до яких "прив'язується" закріплена у ст. 12 КК класифікація злочинів.

⁸ З приводу виключення злочинів, передбачених ст. 207 і ст. 212 КК України, з числа предикатних, див. статті "Податкове застереження у статті Кримінального кодексу України про відповідальність за легалізацію доходів, одержаних злочинним шляхом" і "Ухилення від сплати податків і визначення предикатного злочину: порівняльно-правовий аспект".

⁹ В юридичній літературі зазначається, що легалізація грошових коштів може набувати, зокрема, наступних форм: заниження у документах вартості майна, яке придбавається; купівля нерухомості нібито за низькою ціною з наступним продажем начебто за високою ціною; придбання іноземної валюти, отримання протиправним шляхом документів про законність її походження і наступне вивезення грошей за межі країни; завищення вартості робіт або послуг, які виконуються особою, з метою давання їй хабара і одночасно з метою його легалізації, наприклад, отримання високопоставленим чиновником необґрунтовано високого гонорару за книгу або лекцію (Расследование преступлений в сфере экономики: Руководство для следователей. – М.: Спарк, 1993. – С. 166; Білоус В.Т., Попович В.М., Попович М.В. Організаційно-правове забезпечення боротьби з відмиванням доходів незаконного походження. – К.: Академія ДПСУ, 2001. – С. 63).

Видається, що в останній з наведених ситуацій потрібно вбачати не легалізацію злочинних доходів, а злочин у сфері службової діяльності – завуальоване одержання хабара, доказування якого у правозастосовній практиці пов'язане із значними труднощами. Тут відсутня притаманна об'єктивній стороні злочину, передбаченого ст. 209 КК, розірваність у часі між вчиненням первісного злочину і власне відмиванням майна, одержаного злочинним шляхом. Не може кваліфікуватись за ст. 209 КК і одержання службовою особою як хабара майна, завідомо здобутого злочинним шляхом, оскільки тут немає не лише зазначеної розірваності злочинних діянь у часі, але й власне легалізації – переведення "брудних" доходів у правомірний оборот. В. Нікулов слушно зауважує, що при порушенні кримінальних справ за ст. 209 КК слідчими і прокурорами досить часто не враховується та обставина, що предметом передбаченого цією статтею злочину є майно, вже здобуте злочинним шляхом, а саме злочинне заволодіння майном охоплюється диспозиціями інших статей КК (Нікулов В. Боротьба з легалізацією "брудних" грошей // Вісник прокуратури. – 2002. – № 6. – С. 91).

¹⁰ З одного боку, виокремлення у ч. 1 ст. 209 КК розглядуваного різновиду кримінально караної легалізації видається виправданим: 1) це узгоджується з формулюванням відмивання, закріпленим у ст. 2 Закону України від 28 листопада 2002 р.; 2) згідно зі ст. 6 Конвенції РЄ 1990 р. країни – її учасниці взяли

на себе зобов'язання криміналізувати, зокрема, приховування або маскуванню справжнього характеру, джерела, місцезнаходження, стану, переміщення, прав стосовно доходів, отриманих злочинним шляхом, при усвідомленні винним того, що такі доходи одержані в результаті кримінальної діяльності.

З іншого боку, більш вдалим було б закріплення у КК норми про вчинення дій, спрямованих на надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів. На мою думку, під легалізацією потрібно розуміти дії, спрямовані на маскуванню джерела, природи походження та належності коштів і майна, одержаних в результаті вчинення предикатних злочинів, та на переведення їх з кримінального у легальний обіг. Скоюючи відмивання, особа не просто створює для попереднього володільця майна умови для реалізації результатів його злочинної діяльності, а безпосередньо здійснює відповідні операції, внаслідок чого "брудному" майну надається вигляд майна легального походження. Згадані у ч. 1 ст. 209 КК маскуванню і прихованню відіграють другорядну роль, оскільки виступають засобом (етапом) досягнення такої мети, як надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню майном.

Окрема вказівка у ч. 1 ст. 209 КК на приховання місцезнаходження майна як на один з різновидів його кримінально караної легалізації, як на мене, не враховує тієї обставини, що таке приховання зовсім не обов'язково пов'язане із залученням майна у легальний обіг та прагненням особи надати володінню і користуванню цим майном правомірний вигляд (наприклад, особа таємно зберігає у себе вдома гроші, одержані шляхом вчинення злочину). В цьому вбачається певна невідповідність між назвою аналізованої кримінально-правової норми та змістом її диспозиції.

Органом досудового слідства П. обвинувачувалась у скоєнні злочинів, передбачених ч. 2 ст. 364, ч. 2 ст. 366 і ч. 1 ст. 209 КК. В обвинувальному висновку вказується, що у 1996 р. П., будучи на той час головою товариства покупців – членів трудового колективу магазину № 55 державного комунального торговельного підприємства "Оазис", незаконно приватизувала магазин, заподіявши державі тяжкі наслідки. Незаконність приватизації полягала у тому, що до складу товариства покупців були включені особи – не члени трудового колективу, приватизаційні майнові сертифікати яких надалі використовувались для часткової оплати вартості об'єкта приватизації. Фонд державного майна у м. Лисичанську задовольнив клопотання товариства покупців і знизив на 30 % ціну продажу майна – цілісного майнового комплексу магазину, придбаного товариством покупців на аукціоні. У період з 1 вересня 2001 р. до 28 лютого 2002 р. частина площ магазину здавалась в оренду приватним підприємцям, за що до каси очолюваного П. ТзОВ "Оазис" надійшло 2050 грн. орендної плати. Врахувавши те, що магазин свого часу був придбаний (приватизований) незаконно, прокуратура м. Лисичанська розцінила укладення договорів оренди з приватними підприємцями і отримання на їх підставі орендної плати як легалізацію майна, здобутого завідомо злочинним шляхом, – як вчинення фінансових операцій та інших угод з таким майном і використання його для здійснення підприємницької діяльності (Кримінальна справа № 113029012. Матеріали прокуратури м. Лисичанська Луганської обл. за 2002 р.).

Залишаючи осторонь питання кримінально-правової оцінки проведеної з порушенням встановленого порядку приватизації комунального майна, висловлю сумнів у правильності кваліфікації дій П. за ч. 1 ст. 209 КК. Укладення і виконання договорів оренди у даному разі навряд чи можна було визнавати відмиванням майна – магазину, приватизованого шляхом вчинення злочинів. По-перше, внаслідок дій директора ТзОВ "Оазис" П. із налагодження та реалізації орендних відносин вказане майно не перейшло з "тіньового" сектору у легальний господарський оборот під виглядом законного з приховуванням при цьому злочинного джерела його походження. По-друге, самі по собі дії, інкриміновані П. як відмивання, не здатні були приховати протиправне джерело "брудного" майна – злочинні діяння, скоєні під час приватизації магазину. Отже, поведінка П. не означала надання легального статусу майну, здобутому злочинним шляхом, як цього вимагає назва аналізованої кримінально-правової норми. На мою думку, орган досудового слідства у кримінальній справі по обвинуваченню П. не виправдано віддав перевагу буквальному тлумаченню диспозиції ч. 1 ст. 209 КК, не врахувавши суті описаного у ній злочинного діяння.

¹¹ Саме по собі володіння майном, одержаним внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації доходів, навряд чи може, за загальним правилом, претендувати на те, щоб визнаватись легалізацією (відмиванням), хоч законодавець вважає по-іншому (ст. 2 Закону України від 28 листопада 2002 р.). Очевидно, що володіння майном могло б визнаватись кримінально караним відмиванням за наявності певної спрямованості такої поведінки, а саме надання доходам злочинного походження правомірного вигляду, однак вказівки на таку мету у диспозиції ч. 1 ст. 209 КК, на жаль, немає. Щоправда, мета надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню доходами фігурує у визначенні легалізації, закріпленому у ст. 1 Закону від 28 листопада 2002 р. Володіння "брудним" майном є підстави розцінювати як його відмивання у тому разі, коли таке володіння здійснюється на підставі легально укладеної цивільно-правової угоди.

¹² Попередня редакція ст. 209 КК містила пряму вказівку на використання грошових коштів та іншого майна, здобутих завідомо злочинним шляхом, для здійснення підприємницької або іншої господарської діяльності. Розмежування підприємницької та іншої господарської діяльності в контексті встановлення кримінальної відповідальності за відмивання зазвичай пояснювалось тим, що існують певні види економічної діяльності, які, хоч потребують значних витрат і пов'язані з оплатою праці, не визнаються

власне підприємництвом і не мають на меті головним чином отримання прибутку (наприклад, діяльність неприбуткових організацій, товарних бірж).

¹³ В цьому плані нова редакція ст. 209 КК усуває ваду, притаманну попередній редакції коментованої статті. Буквальне тлумачення кримінального закону, в якому йшлося про “здійснення фінансових операцій чи укладення інших угод” наводило на думку про те, що злочин слід було визнавати з моменту вчинення двох або більше фінансових операцій або інших угод з відповідним майном. Однак суспільну небезпеку, достатню для визнання діяння злочином, має і проведення однієї фінансової операції чи укладення однієї угоди, спрямованої на відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом.

¹⁴ В юридичній літературі висловлена думка про те, що особи у віці від 15 до 18 років, які є частково дієздатними, не можуть притягуватись до відповідальності за відмивання як безпосередні виконавці цього злочину, оскільки вони не вправі самостійно укладати цивільно-правові угоди (крім дрібних побутових угод та вчинення інших дій, прямо вказаних у ЦК). Дії неповнолітніх, якщо їх предметом виступає майно, здобуте завідомо злочинним шляхом, пропонується кваліфікувати за ст. 198 або ст. 396 КК на тій підставі, що зазначені дії, не будучи формально законними, не здатні легалізувати майно, тобто надати його походженню правомірний вигляд (Беницький А.С. Уголовная ответственность за легализацию (отмывание) денежных средств и иного имущества, приобретенных преступным путем: проблемы квалификации и совершенствования законодательства: Монография. – Луганск: РИО ЛИВД, 2001. – С. 46, с. 149 – 151). Див. з цього приводу п. 3 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію А.С. Беницького “Легалізація (відмивання) грошових коштів та іншого майна, здобутих злочинним шляхом (проблеми кримінально-правової кваліфікації)”.

¹⁵ Варто зазначити, що досвід зарубіжного законодавця в плані окреслення кола суб'єктів легалізації є неоднозначним. Наприклад, у Швейцарії злочинець, який здійснив відмивання власних коштів, відповідає і за легалізацію, і за основний злочин (ст. 305 bis КК). У Німеччині особа, яка здійснила відмивання доходів, отриманих від вчиненого нею злочину, до законодавчих змін 1998 р. відповідала лише за предикатний злочин. Зараз така особа не карається за відмивання за умови, що їй вже було призначено покарання за участь у попередньому діянні (п. 2 ч. 9 § 261 КК ФРН).

У Російській Федерації судова і слідча практика до набрання чинності законодавчих змін від 14 липня 2001 р., за інформацією Е.А. Іванова, рухалась шляхом застосування ст. 174 КК щодо тих осіб, які здійснюють легалізацію не власних злочинних доходів, а грошових коштів або іншого майна в інтересах інших осіб (Іванов Э.А. Отмывание денег и правовое регулирование борьбы с ним. – М.: Российский Юридический Издательский Дом, 1999. – С. 58). За даними інших авторів, на практиці спостерігалась ситуація з точністю “до навпаки”: у більше як 90% випадків до кримінальної відповідальності за легалізацію притягувались особи, які вчиняли і основні (предикатні) злочини (Ларичев В.Д., Орлова Е.А. Правовые и организационные меры борьбы с легализацией доходов, полученных преступным путем // Адвокат. – 2001. – № 12. – С. 10). Зараз особам, котрі не брали участі у скоєнні предикатних злочинів, присвячена окрема норма – нова редакція ст. 174 КК, в якій йде мова про вчинення у великому розмірі фінансової операції та інших угод з майном, завідомо придбаним іншими особами злочинним шляхом, з метою надання правомірного вигляду володінню, користуванню і розпорядженню таким майном. А ст. 174-1 КК РФ передбачає караність легалізації, яку здійснює та особа, яка внаслідок вчинення нею злочину отримала “брудне” майно. Тобто питання про суб'єкта відмивання знайшло чітке вирішення у законодавстві.

У п. 1 примітки до ст. 235 КК Білорусі вказується, що кримінальній відповідальності за відмивання не підлягає виконавець злочину, шляхом вчинення якого придбані матеріальні цінності, які легалізуються. § 1 ст. 299 КК Польщі передбачає покарання для того, хто вчиняє певні дії з платіжними засобами, цінними паперами, іншими валютними цінностями, майновими правами, рухомим або нерухомим майном, отриманими внаслідок вчинення злочину іншою особою.

В Україні на законодавчому рівні питання про виключення з кола суб'єктів кримінально караної легалізації осіб, які безпосередньо або у співучасті вчинили предикатні злочини, однозначно не вирішується і є предметом судового і доктринального тлумачення.

У п. 30 проекту постанови Пленуму Верховного Суду України “Про деякі питання кваліфікації злочинів у сфері господарської діяльності” суб'єктом злочину, передбаченого ст. 209 КК, пропонується визнавати як особу, котра здобула злочинним шляхом грошові кошти та інше майно, так і будь-яку іншу особу, яка здійснює зазначені у диспозиції ст. 209 КК діяння з легалізації коштів і майна, здобутих злочинним шляхом.

У проекті Закону “Про внесення змін і доповнень до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України”, прийнятому 25 грудня 2002 р. Верховною Радою України у першому читанні, проблему суб'єкта коментованого злочину пропонується чітко вирішити шляхом формулювання у п. 2 примітки до ст. 209 КК наступної норми: “Дія цієї статті поширюється також на осіб, які вчинили суспільно небезпечне протиправне діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів”. У ст. 209 КК, викладеній в редакції Закону від 16 січня 2003 р., подібна норма відсутня.

¹⁶ Автор розуміє, що запропонований ним підхід із питання про коло суб'єктів легалізації є обмежувальним тлумаченням кримінального закону, який прямо можливість кваліфікації за сукупністю не заперечує і наразі не розглядає відмивання лише як форму причетності до предикатного злочину. Для то-

го, щоб закріпити викладену вище наукову позицію у законодавстві, потрібно доповнити аналізовану статтю КК нормою про те, що особи, які здобули майно злочинним шляхом і укладають щодо нього угоди або використовують його в господарській діяльності, не підлягають відповідальності за ст. 209 КК, а притягаються до відповідальності лише за злочинне вилучення майна.

На мою думку, визначаючи коло суб'єктів, спроможних відповідати за аналізованою статтею КК, потрібно виходити з того, що її суть і призначення полягає у тому, що діяльність, яка становить відмивання, повинна розглядатись як самостійна (відокремлена) підстава притягнення до кримінальної відповідальності, що не залежить від кримінально-правової оцінки діянь – джерела злочинних доходів і майна. Метою кримінально-правової норми про відповідальність за легалізацію в літературі справедливо названо заборону для тих осіб, які не брали участі у вчиненні основного злочину, розпоряджатись отриманим внаслідок його вчинення майновим результатом, здійснювати економічні перетворення матеріальних цінностей, одержаних злочинним шляхом (Доля Л. Небезпека легалізації (відмивання) грошових коштів та іншого майна, одержаних злочинним шляхом // *Право України*. – 2002. – № 2. – С. 93).

Звідси логічно випливає висновок про те, що за ст. 209 КК має відповідати особа, котра не брала участі як виконавець або як співучасник у первинному злочині, внаслідок вчинення якого здобуте майно – предмет наступної легалізації. При цьому необхідно, щоб непричетна до скоєння предикатного злочину особа знала про відповідне походження грошових коштів або іншого майна. Повністю погоджуюсь з думкою про те, що вістря закону про відповідальність за легалізацію має бути спрямоване не стільки на покарання, скажімо, злочинця-викрадача (для цього, як правило, вистачає санкції відповідної статті КК), скільки на ліквідацію умов вчинення широкомасштабних економічних злочинів організованими злочинними угрупованнями та корупції (Волобуєв А., Литвинов А. Криминалистические особенности легализации доходов, полученных незаконным путем // *Законность*. – 2001. – № 6. – С. 48). З урахуванням принципу економії кримінально-правової репресії вважаю, що для того, хто вчинив предикатний злочин, цілком достатньо притягнення до кримінальної відповідальності саме за його вчинення. До того ж, відповідно до ст. 81 КПК гроші, цінності та інші речі, нажиті злочинним шляхом, передаються у доход держави.

У листі ДПА України від 25 березня 2002 р. № 2444/5/35-4016, направленому до Верховного Суду України, вказується, що у разі реалізації такого підходу на практиці зусилля правоохоронних органів по виявленню злочинів, передбачених ст. 209 КК, будуть зосереджені на пошуку організованих груп, які займаються відповідною діяльністю і учасники яких не брали участі у вчиненні предикатних злочинів, або на встановленні третіх осіб, які, не будучи учасниками предикатних злочинів, вчиняють дії з відмивання, предметом яких є майно, здобуте злочинним шляхом. Робиться висновок про те, що викрити саме таких осіб на сучасному етапі досить проблематично.

З урахуванням відсутності у ст. 209 КК вказівки на ознаки спеціального суб'єкта О.І. Перепелиця зробив висновок, що суб'єктом легалізації на сьогодні може бути як особа, котра вчинила первісний злочин, так і той, хто не вчиняв цього злочину. Разом із тим у плані вдосконалення законодавства науковець запропонував обмежити сферу застосування кримінально-правової норми про відповідальність за відмивання, по-перше, за рахунок закріплення у ній великих розмірів легалізованого майна, по-друге, за рахунок виключення з кола суб'єктів легалізації виконавців предикатного злочину. Цих осіб, на думку О.І. Перепелиці, можна було б залишити суб'єктами лише виділеного в окрему статтю КК відмивання, пов'язаного з проведенням експортно-імпортних операцій (Перепелиця А.І. Уголовно-правовые вопросы борьбы с отмыванием денежных средств или иного имущества, добытых преступным путем // *Новый Криминальный кодекс Украины: Питання застосування і вивчення: Матер. міжнар. наук.-практ. конф. Харків, 25 – 26 жовтня 2001 р. / Ред. кол. Сташис В.В. (голов. ред.) та ін. – К.-Х.: Юрінком Інтер, 2002. – С. 147 – 150).*

¹⁷ Згідно з п. 3 ст. 6 Конвенції РЄ 1990 р. країни – учасниці Конвенції беруть на себе зобов'язання криміналізувати дії, які означають відмивання, у будь-якому або у всіх із наведених нижче випадків, коли правопорушник: 1) повинен був припускати, що власність є доходом, здобутим злочинним шляхом; 2) діяв з метою одержання прибутку; 3) діяв з метою продовження злочинної діяльності. Таким чином, із тексту Конвенції РЄ випливає, що на розсуд країн-учасниць передається вирішення питання про доцільність встановлення кримінальної відповідальності за відмивання злочинних доходів, вчинене за необережністю. Така відповідальність передбачена законодавством деяких зарубіжних країн – США, ФРН, Нідерландів, Люксембургу, Ліхтенштейну, Іспанії, Швеції тощо.

У внесеному народним депутатом України С.Б. Гавришем проекті Закону “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України” у ст. 209 пропонувалось включити частину другу, яка б передбачала відповідальність за дії, вказані у частині першій цієї статті, вчинені особою, яка не знала про те, що кошти чи інше майно одержані внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння, що передувало легалізації (відмиванню) доходів, хоч могла і повинна була знати про це. В оновленій редакції ст. 209 КК подібної норми немає і з цим варто погодитись. В сучасних умовах, коли України лише формує законодавство, присвячене протидії легалізації “брудних” доходів і фактично відсутній досвід його кваліфікованого застосування, запровадження кримінальної відповідальності за відмивання, вчинене із необережності, було б проявом надмірної, соціально необґрунтованої криміналізації. До того ж, легалізація як цілеспрямована поведінка особи, що прямо впливає з визначення

цього поняття, наведеного у ст. 1 Закону України від 28 листопада 2002 р., навряд чи є сумісною з необережною формою вини.

¹⁸ Зроблений висновок є результатом тлумачення закону. У диспозиції ч. 1 ст. 209 КК зазначена мотивація (завдяки якій значною мірою вдається розмежовувати склади злочинів, передбачені ст. 209 і ст. 198 КК) закріплена і то не повністю лише щодо однієї форми кримінально караної поведінки – вчинення дій, спрямованих на приховання чи маскування незаконного походження коштів або майна чи володіння ними, прав на такі кошти або майно, джерела їх походження, місцезнаходження або переміщення.

П. Коляда, наголошуючи на необхідності обмежувального тлумачення ознак складу злочину, передбаченого ст. 209 КК, зазначає, що згадані у цій статті дії повинні обов'язково оцінюватись в аспекті мети їх вчинення. Якщо особа, вчинивши первісний злочин, пов'язаний із заволодінням чужим майном, і вчиняючи надалі з цим майном відповідні угоди, прагне зберегти свої дії у таємниці, бажає уникнути будь-якого державного контролю за своєю поведінкою, відмивання відсутнє і ст. 209 КК застосуванню не підлягає. Особа має притягуватись до відповідальності лише за статтею КК про відповідальність за предикатний злочин (Коляда П. "Випрані" гроші – 2. Проблеми застосування у практичній діяльності ст. 209 Кримінального кодексу України // Юридичний вісник України. – 25 – 31 травня 2002 р. – № 21).

У п. 2 ст. 6 Конвенції РЄ 1990 р. зазначається, що обізнаність, намір і ціль як елементи злочинів, що полягають у відмиванні, можуть визначатись з урахуванням об'єктивних, фактичних обставин. Така рекомендація певною мірою нагадує традиційний для англо-американської правової системи принцип абсолютної (суворої) відповідальності, що полегшує роботу правозастосовних органів, проте означає рух у напрямі об'єктивного інкримінування.

О.В.Чупрова повідомляє, що у Великобританії у кримінальних справах про відмивання злочинних доходів застосовується конструкція відповідальності без встановлення *mens rea*, яка у доктрині дістала назву "об'єктивного показника підозри". У такий спосіб англійський законодавець прагне полегшити тягар кримінально-процесуального доказування з тим, щоб винний був позбавлений будь-якої можливості посилатись на необізнаність про походження предмета злочинного відмивання (Чупрова О.В. Ответственность за экономические преступления по уголовному праву Англии. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – С. 57).

¹⁹ У зв'язку з цим неправильно вважаю позицію Приморського районного суду м. Маріуполя Донецької області, який вироком від 8 травня 2002 р. засудив Л. за ч. 1, ч. 2 ст. 204, ч. 1 ст. 209 і ч. 1 ст. 216 КК. Зокрема, Л. визнано винним у тому, що він 7 тис. грн., отриманих внаслідок реалізації 2 тис. пляшок водно-спиртової суміші, використав для придбання нової партії спирту, підроблених акцизних марок, а також для покриття інших витрат, пов'язаних з подальшим виробництвом фальсифікованої горілки. У даному разі стаття КК про відповідальність за відмивання інкримінована безпідставно. У підготовленому Верховним Судом України Узагальненні розгляду судами кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності, передбачені ст. ст. 204, 205, 209, 212, 216 та 218 КК України, звідки взято наведений приклад, правильно звертається увага на наступне положення. Якщо особа внаслідок збуту незаконно виготовлених алкогольних напоїв отримала грошові кошти, які надалі використані для продовження незаконного виготовлення алкогольних напоїв (наприклад, для придбання сировини), її дії не потребують додаткової кваліфікації за ст. 209 КК, оскільки з погляду відповідальності за цією статтею підприємницька чи інша господарська діяльність не повинна бути незаконною.

Подібним чином розмірковує і П.П. Андрушко, який вказує, що використання коштів, здобутих злочинним шляхом, у "тіньовій" економіці, тобто при здійсненні незаконної, у тому числі злочинної діяльності (наприклад, при незаконному виготовленні зброї та бойових припасів), не утворює передбаченого ст. 209 КК складу злочину, оскільки у даному разі відповідному майну не надається легальний статус. "Виняток становить лише використання коштів, здобутих від незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів з метою продовження їх незаконного обігу, відповідальність за яке передбачено ст. 306" (Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України / За ред. С.С. Яценка. – 2-е вид., доповн. і виправл. – К.: А.С.К., 2002. – С. 453). На мій погляд, посилання на ст. 306 КК як на певний виняток із загального правила у розглядуваному контексті є не зовсім коректним. Адже, як вже зазначалось, використання наркодоходів з метою продовження діяльності наркоіндустрії немає підстав розглядати як відмивання.

Враховуючи труднощі розмежування доходів від наркотизму та доходів, отриманих внаслідок вчинення інших злочинів, невинуватому неузгодженість санкцій ст. 209 і ст. 306 КК, недоречну казуїстичність описання об'єктивної сторони злочину у ст. 306 КК, його економічну спрямованість, а також те, що ст. 209 КК є універсальною нормою про відповідальність за легалізацію будь-яких злочинних доходів, вважаю за доцільне виключити зі ст. 306 КК вказівку на розміщення коштів, здобутих від незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів, у банках, на підприємствах, в установах, організаціях та на придбання за такі кошти об'єктів і майна, що підлягають приватизації, або обладнання для виробничих та інших потреб. Поведінка, яка полягає у використанні наркодоходів для продовження незаконного обороту наркотиків, призводить до збільшення масштабів наркоіндустрії, а тому і надалі повинна розглядатись як кримінально каране діяння в межах посягань на народне здоров'я.

²⁰ У попередній редакції ст. 209 КК створення організованих груп в Україні чи за її межами для легалізації (відмивання) грошових коштів та іншого майна, здобутих завідомо злочинним шляхом, розгляда-

далось як самостійна форма об'єктивної сторони основного складу злочину. Прирівнювання у ч. 1 ст. 209 КК створення організованих груп для легалізації до вчинення фінансових операцій та інших угод з майном, здобутим завідомо злочинним шляхом, та до його використання у господарській діяльності видавалось помилковим кроком вітчизняного законодавця. Такий крок, по-перше, не дозволяв здійснити належну диференціацію кримінальної відповідальності за організовані форми відмивання залежно від ступеню його суспільної небезпеки, по-друге, не враховував тієї обставини, що саме по собі створення організованої групи навряд чи могло розцінюватись як повноцінний різновид власне легалізації. У листі ДПА України від 25 березня 2002 р. № 2444/5/35/4016, направленому до Верховного Суду України, констатувалась відсутність логіки із питання караності групових дій, пов'язаних з відмиванням. Якщо за створення організованої групи для легалізації ч. 1 ст. 209 КК передбачалось позбавлення волі на строк до трьох років або інші, більш м'які санкції, то за відмивання, вчинене за попередньою змовою групою осіб, – позбавлення волі на строк від п'яти до дванадцяти років з конфіскацією майна (ч. 2 ст. 209 КК). Існувала і неузгодженість санкцій ст. 209 і ст. 255 КК ("Створення злочинної організації"). У зв'язку з цим серед фахівців поширеною була думка про те, що в плані вдосконалення законодавства вчинення аналізованого злочину організованою групою треба розглядати не як форму об'єктивної сторони основного складу злочину, а як особливо кваліфікований вид легалізації, за який має призначатись більш суворе покарання, ніж за відмивання, скоєне за попередньою змовою групою осіб. Як бачимо, саме такий варіант поліпшення законодавства втілено у чинній редакції ст. 209 КК.

²¹ Вказане питання висвітлюється у статті "Про розмежування придбання чи збуту майна, одержаного злочинним шляхом, і легалізації злочинних доходів".

Система оподаткування України: поняття, загальна характеристика, соціальна обумовленість криміналізації порушень податкового законодавства¹

Відправні засади правового регулювання системи оподаткування у нашій державі визначаються Конституцією України 1996 р. Ст. 74 Основного Закону, підкреслюючи односторонній характер запровадження податків як одну з їх основних юридичних ознак і виходячи з необхідності відповідних професійних знань, забороняє проведення референдумів щодо законопроектів з питань податків. Відповідно до п. 1 ч. 2 ст. 92 Конституції система оподаткування, податки і збори встановлюються виключно законами України, а ст. 67 передбачає, що кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом; усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларацію про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом.²

Не дивлячись на те, що податки з'явились разом із виникненням держави, стягувались ще у стародавні часи і що існування переважної більшості сучасних країн світу нерозривно пов'язане з податками, останні саме як основне джерело наповнення державної скарбниці нараховують трохи більше двохсот років. Тривалий час людство віддавало перевагу іншим формам акумулювання грошових коштів у державних фондах і в першу чергу доменам – казенним землям, лісам, іншому нерухомому майну (держава у приватно-правовому порядку отримувала дохід від належного їй майна як будь-який звичайний власник) та регаліям – доходним привілеєм, тобто певним галузям виробництва, іншим видам діяльності, що вилучались з вільного обороту – із сфери застосування приватної ініціативи і переходили у виключне або переважне володіння казни (виокремлювались, наприклад, такі регалії, як митна, судова, монетна, поштова, гірничо-соляна, тютюнова, казенні промисли і залізниці). Вказана особливість формування доходів держави знаходила відображення і в кримінальному законодавстві. Наприклад, розділ VII Уложения Росії про покарання кримінальні та виправні 1845 р., присвячений злочинам проти майна і доходів казни, містив норми, які передбачали відповідальність у т. ч. за порушення регалій – гірничої, соляної, винної, митної [1]. Виникнення податків пов'язується в літературі з відокремленням скарбниці держави від скарбниці монарха (імператора) і, як наслідок, формуванням і використанням державних фондів грошових коштів, а також із розвитком товарно-грошових відносин [2]. Панування натурального і нерозвиненість грошового господарства, що ускладнювало збут зібраних натуральних повинностей, визнається однією з важливих причин другорядної ролі податкових механізмів у стародавні часи і часи середньовіччя.

Натомість існування податків як головного джерела державних доходів передбачає досить високий рівень економіки, правосвідомості та систем контролю. Вважається, що податки органічно притаманні ринковій економіці, є її невід'ємним елементом. Н.Ю. Пришва вказує на чотири причини, з яких держава на ранніх етапах свого розвитку не запроваджувала податки: 1) лише сильна влада здатна забезпечити примусову сплату податків як безвідплатних платежів; 2) потреби держави задовольнялись надходженнями з інших джерел, в першу чергу від використання державного майна та від підкорених народів; 3) відсутні державні органи, які б забезпечували контроль за сплатою податків та реалізацію їх загальнообов'язковості шляхом застосування примусу; 4) вільне населення стародавніх держав не сприймало податки [3].

¹ Фрагмент докторської дисертації: Проблеми кримінально-правової охорони системи оподаткування України. – Київ, 2008. – С. 47 – 73.

² Насправді Закон України "Про податок з доходів фізичних осіб" покладає обов'язок подання річної декларації про майновий стан і доходи далеко не на всіх резидентів і нерезидентів – платників вказаного податку і, до того ж, передбачає випадки звільнення від обов'язку подання податкової декларації. А порядок сплати місцевих податків і зборів встановлюється не законами, а рішеннями органів місцевого самоврядування, якими затверджуються відповідні положення. Навіть сказаного достатньо для того, щоб констатувати неузгодженість окремих приписів конституційного і податкового законодавства. Щоправда, зауважує М.П. Кучерявенко, від вказаної конституційної норми наряд чи варто очікувати закріплення центральних податкових категорій і понять. Статтею 67 Конституції України треба керуватись як принципом, який деталізується у галузевому або інституційному законодавстві (Кучерявенко Н.П. Курс налогового права. В 6 т. Т. II. Введение в теорию налогового права. – Х.: Легас; Право, 2005. – С. 134).

Очевидно, що перша і третя причини, які характеризують спроможність, а точніше неспроможність державної влади забезпечити сплату податків, певним чином дублюють одна одну; другий виокремлений чинник, який вказує на пріоритет приватно-правових доходів і низький рівень державних потреб, видається найбільш переконливим. Щодо четвертої причини, яка стосується взаємозв'язку оподаткування і типу державного устрою, то вважаю за доречне навести висловлювання Гегеля. Цей мислитель у роботі "Філософія права" зазначав, що у деспотичних державах народ сплачує невеликі податки в той час, як у конституційних державах податки зростають в силу власної свідомості народу [4]. Показово, що сучасні країни, в яких не застосовуються прямі податки з населення (це, зокрема, Бруней, Бахрейн, Катар, Кувейт), характеризуються мінімальною участю народу у державному управлінні. Зазвичай вказана особливість пояснюється тим, що прямі податки спонукають їх платників ставити питання про контроль за використанням державою коштів, зібраних як податки. Взаємозв'язок оподаткування і політичного режиму Г.К. Мішин вбачає у тому, що податкова система відіграє роль об'єктивної основи демократичних механізмів управління: вона забезпечує пряму матеріальну зацікавленість платників податків як учасників політичного процесу у розробці та реалізації довготривалих національних та інших політичних рішень, завжди пов'язаних із доцільним та раціональним витрачанням коштів, мобілізованих шляхом оподаткування [5]. У літературі дореволюційної Росії відзначався позитивний вплив зростання освіченості народу на його звичаї і, як наслідок, на систему оподаткування: податки починають розподілятися більш справедливо і сплачуються з більшою готовністю. Зростання матеріального добробуту і культури покращує податкову мораль [6].

У період побудови та існування у колишньому СРСР соціалістичного ладу загалом спостерігався занепад податкових механізмів. Висвітлюючи конституційні норми як джерело податкового права, І.І. Кучеров вказує, що раніше в літературі з пропагандистською метою навіть підкреслювалось, що, на відміну від капіталістичних, у соціалістичних країнах податки в основному сплачуються не громадянами, а підприємствами, і що непрямі податки тут відсутні [7]. Найбільш яскравим прикладом впливу політичного устрою країни на її систему оподаткування вважається ст. 33 Конституції КНДР, відповідно до якої держава повністю ліквідує систему податків, яка залишилась як спадщина минулого. Фахівці, щоправда, зазначають, що таке заперечення поширюється на прямі податки і водночас сприяє розвитку прихованого непрямого оподаткування [8].

Т.Ф. Юткіна виокремлює дві причини того, чому в сучасних демократичних країнах податки мають першочергове значення серед джерел централізованих фінансових ресурсів. По-перше, податки є одним з небагатьох джерел, які дозволяють акумулювати достатній обсяг фінансових ресурсів. По-друге, податки є найменш хворобливою для їх платників формою відчуження частини майна [9]. Вважається, що саме з огляду на вказані причини будь-яка демократична держава звертає велику увагу на питання правового регулювання оподаткування фізичних та юридичних осіб. Перетворення оподаткування в головний засіб, за допомогою якого здійснюється матеріальне забезпечення реалізації функцій держави, можна пояснити і тим, що природа податку відповідає популярній в сучасних умовах установці на мінімізацію державного втручання у справи приватних осіб. З іншого боку, перевага податкового джерела порівняно з іншими грошовими надходженнями до бюджету вбачається у тому, що податки не ставлять державу в залежність від будь-кого і безпосередньо не обтяжують її правовими зобов'язаннями. Не випадково німецька конституційно-правова доктрина виходить з того, що платник податків виступає відносно державної фінансової системи як платоспроможний боржник, а не як кредитор, який вимагає платежів [10]. Зрозуміло однак, що притаманна податкам індивідуальна безвідплатність поєднується із суспільною відплатністю – спрямуванням податкових надходжень на фінансування діяльності держави із задоволення потреб членів суспільства.

Тут доречно навести цифри, які характеризують значення податкових платежів для фінансової системи деяких розвинених країн: у Франції податки становлять 95% доходів державного бюджету, у США – понад 90%, у ФРН – приблизно 80%, в Японії – 75%. У бюджетах членів федерацій і місцевих бюджетах економічно розвинених країн питома вага податкових доходів перевищує 50% [11]. У РФ податкові платежі забезпечують понад 80% доходної частини федерального бюджету [12]. Наведені вище показники засвідчують правильність образного висловлювання К. Маркса про податки як материнські груди, що годують уряд, як про п'ятий бог поряд із власністю, сім'єю, порядком і релігією [13]. Також переконливим видається твердження цього класика про податки як економічне втілення існування держави [14]. Сучасний

дослідник В.І. Гуреєв вважає, що запропоноване ним визначення податку як основного фінансового забезпечення конституційної діяльності держави і муніципальних утворень виражає реальну фінансово-економічну та юридичну суть податку в сучасних умовах [15]. І з цим варто погодитись, адже сьогодення держава з ринковою економікою – держава податкова.

Законодавче визначення поняття “система оподаткування” наводиться у ч. 4 ст. 2 Закону України “Про систему оподаткування” [16]. Систему оподаткування становить сукупність податків і зборів (обов’язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку. Наведена дефініція видається не зовсім вдалою, оскільки, по-перше, фактично отожднює систему оподаткування країни із сукупністю обов’язкових платежів, що сплачуються на її території (при цьому податковий характер таких платежів не уточнюється), по-друге, не враховує тієї обставини, що будь-якій системі, так би мовити, в ідеалі мають бути притаманні певні ознаки, які характеризують цілісність та взаємозв’язок її компонентів. З філософської точки зору система – це сукупність елементів, які знаходяться у відносинах і зв’язках між собою, що утворює певну цілісність, єдність. Ієрархічність, багаторівневність, структурність – властивості не лише побудови, а й поведінки системи: окремі рівні системи зумовлюють певні аспекти її поведінки, а цілісне функціонування стає результатом взаємодії всіх її сторін і рівнів [17]. Тому не випадково, що у фінансово-правовій літературі поряд з дещо примітивними визначеннями (щоправда, не системи оподаткування, а податкової системи), які мало чим відрізняються від формулювання, закріпленого у ч. 4 ст. 2 Закону України “Про систему оподаткування”, зустрічаються більш досконалі і розгорнуті підходи.

Так, С.Г. Пепеляєв визначає податкову систему як взаємопов’язану сукупність встановлених на певний момент у конкретній державі істотних умов оподаткування. До таких умов належать: принципи оподаткування; порядок встановлення і введення податків; система податків; порядок розподілу податкових надходжень між бюджетами різних рівнів; права та обов’язки учасників податкових відносин; форми і методи податкового контролю; відповідальність учасників податкових відносин; способи захисту прав та інтересів учасників цих відносин. Якщо поняття “податкова система” позначає податковий правопорядок в цілому, то система податків як сукупність окремих податків, що характеризується організаційно-правовою та економічною єдністю, є лише одним з елементів податкової системи [18].

Різні автори складовими частинами податкової системи (системи оподаткування), крім податків і зборів, вважають: форми і методи побудови податків [19]; порядок встановлення і введення податків, зборів, інших обов’язкових платежів, систему податкових органів, систему і принципи податкового законодавства і податкової політики, порядок розподілу (закріплення) податків між бюджетами та державними цільовими фондами, форми і методи податкового контролю, порядок та умови податкового провадження, права, обов’язки та види юридичної відповідальності учасників податкових правовідносин, порядок оскарження дій податкових органів та їх службових осіб, підходи до вирішення проблеми міжнародного подвійного оподаткування [20]; платників податків та органи, що здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою і вчасністю сплати платежів до бюджетів і державних цільових фондів [21]; методики нарахування і стягнення податків, зборів, інших обов’язкових платежів, методи контролю за їх справлянням, систему різнорівневих бюджетів і фондів із чітко визначеними джерелами їх формування і напрямками використання [22]; юридичні конструкції податків, порядок їх нарахування, бухгалтерський і податковий облік для цілей оподаткування, облік платників податків, а також нормотворчу діяльність представницьких органів влади у сфері оподаткування, систему податкових органів, податковий контроль, податкову політику держави і податкову культуру населення [23]; принципи, форми і методи встановлення або скасування податків і зборів, дії, що забезпечують їх сплату, контроль та відповідальність за порушення податкового законодавства [24]; податкову платоспроможність, систему органів податкового адміністрування, методи та техніко-юридичні прийоми встановлення і стягнення податків [25].

Хотів би зазначити, що порядок розподілу податкових надходжень між бюджетами різних рівнів, а тим більше напрями використання бюджетних коштів з погляду чинного законодавства України не повинні визнаватись елементами системи оподаткування. Це положення враховує необхідність розмежування предметів податкового і бюджетного права. Річ у тім, що питання, пов’язані із закріпленням за різними ланками бюджетної системи конкретних джерел надходжень, які утворюються за рахунок у т. ч. податкових платежів, регламентуються не податковим, а бюджетним законодавством і передусім Бюджетним кодексом України. З ураху-

ванням конституційного положення про встановлення системи оподаткування законами України визнання її елементом податкової культури населення вважаю безпідставним, а нормотворчої діяльності в сфері оподаткування – принаймні тавтологічним кроком.

Цікаву позицію з розглядуваного питання відстоює В.М. Попович, який вважає, що податкова система складається з двох компонентів – податкової служби, покликаної забезпечити адміністрування податків, і системи оподаткування, яку становить сукупність конкретних податків [26]. Прибічником іншого і, на мій погляд, більш правильного співвідношення понять “система оподаткування” і “податкова система” виступає Я.В. Литвиненко, який пише: “Сучасна система оподаткування являє собою поєднання податкової теорії, створення податкової системи, різних форм податків, методів їх стягнення, контролю за їх використанням тощо” [27]. Поділяю думку цього автора про те, що систему оподаткування країни не варто зводити до сукупності податкових платежів. Водночас вважаю помилковим включення у систему оподаткування податкової теорії і контролю за використанням податків: податкова теорія пронизує, “обслуговує” всі матеріальні і процесуальні аспекти оподаткування, а тому позбавлена характеру самостійного компонента чинної системи оподаткування; контроль за використанням коштів, зібраних як податки, взагалі виходить за межі податкових правовідносин.

В.І. Гурєєв пропонує розрізняти систему податків як форму їх організації і податкову систему, яка, на його думку, включає в себе: а) податкове законодавство, що складається із законів та підзаконних нормативних актів; б) податкові органи, які здійснюють податковий контроль; в) податкових представників, які від імені платників податків повинні розраховувати, утримувати і перераховувати до бюджету податки; г) податкову поліцію, яка забезпечує економічну безпеку держави; д) теоретичні положення вчених і практиків у сфері оподаткування [28].

Ставлячи під сумнів правильність викладеного вище тлумачення податкової системи, М.П. Кучерявенко вказує на безпідставність виокремлення як самостійних елементів такої системи податкової поліції і податкових представників, а також відзначає відсутність у запропонованій позиції чітких критеріїв відмежування податкової системи від податкового законодавства. На думку самого М.П. Кучерявенка, відносно закінчене поняття податкової системи може бути отримане лише внаслідок поєднання двох наступних підходів. З одного боку, податкова система є сукупністю податків та зборів і виступає як діючий механізм законодавчо закріплених важелів з акумулювання доходів держави. З іншого, податкова система включає в себе досить широкий спектр процесуальних відносин, пов'язаних із встановленням, зміною, скасуванням податків і зборів, забезпеченням їх сплати, організацією контролю і відповідальністю за порушення податкового законодавства [29]. Прибічниками розкриття поняття податкової системи через поєднання взаємопов'язаних і взаємозалежних матеріально-правових і процесуальних ознак виступають Р.Ю. Гревцова [30] і С.І. Улезько [31]. На подібне розуміння розглядуваного поняття орієнтує і висловлювання французького автора М. Алле про фіскалізацію як юридичний і соціальний зміст оподаткування: це – циклічний процес від легітимізації і введення податку, через його сплату і перевірку фінансовими органами держави сумлінності платника, до спору про факт і міру несумлінності під час сплати податку, викриття і покарання несумлінного платника, який порушив право держави на отримання податку, або до покарання держави, яка отримала від платника понад належне [32].

Визначаючи певну цінність (благо, правовідносин) як об'єкт кримінально-правової охорони, слід, на мою думку, орієнтуватись не на поширений серед фахівців з фінансового права термін “податкова система”, а на конституційно-правове поняття “система оподаткування”. Розмірковуючи над змістом останнього, варто враховувати формулювання, наведене у п. 1 ч. 2 ст. 92 Конституції України, з якого випливає, що система оподаткування не зводиться до сукупності податків і зборів. Тому має рацію О.А. Музика, яка розрізняє, з одного боку, систему податків (сукупність податків, запроваджених на території держави відповідно до закону) та, з іншого, систему оподаткування (крім сукупності податків і зборів, до неї входить порядок встановлення, сплати і зарахування обов'язкових платежів до відповідних фондів) [33]. До речі, Закон України “Про систему оподаткування”, відіграючи у правовому регулюванні податкових відносин визначальну роль, орієнтує саме на широке розуміння системи оподаткування. Цей законодавчий акт не лише містить переліки загальнодержавних і місцевих податків і зборів, а й регулює питання, пов'язані із встановленням і скасуванням податків і зборів, податкових ставок, а також із контролем за справлянням податків і зборів, обліком платників податків і зборів, закріплює принципи побудови та призначення системи оподаткування, права, обов'язки і відповідальність платників податків, встановлює порядок і джерела сплати податків і зборів.

Таким чином, система оподаткування України як об'єкт кримінально-правової охорони – це закріплена чинним законодавством сукупність таких взаємопов'язаних компонентів: податків і зборів, що справляються на території держави; порядку встановлення, скасування і сплати податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів; прав і обов'язків учасників податкових правовідносин; порядку здійснення податкового контролю і притягнення до відповідальності за порушення вимог податкового законодавства.

Обов'язкові платежі, що входять у систему оподаткування, поділяються на загальнодержавні і місцеві. Чинний Закон "Про систему оподаткування", використовуючи різноманітну термінологію ("податок", "збір", "плата", "мити", "рентні платежі"), об'єднує обов'язкові платежі, які мають різну правову і економічну природу. Як слушно зауважує Н.Ю. Пришва, справляння окремих обов'язкових платежів, вказаних у Законі "Про систему оподаткування", "важко поєднати з терміном оподаткування" [34]. Зокрема, вказане стосується зборів до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, які можуть бути початковими, регулярними або спеціальними.

Сказане певним чином виправдовує позицію законодавця, який у ст. 212 КК веде мову про податки, збори, інші обов'язкові платежі, що входять у систему оподаткування. Разом із тим має рацію З.А. Тростюк, на думку якої використання зворотів на кшталт "інші обов'язкові платежі" порушує вимоги чіткості, зрозумілості і стислості, що пред'являються до термінологічного апарату кримінального закону [35].³

Відповідно до ст. 2 Закону "Про систему оподаткування" під податком, збором (обов'язковим платежем) потрібно розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування. Наведена норма, в якій термін "обов'язковий платіж" використовується як родове поняття для внесків, що входять до складу системи оподаткування, фактично ставить знак рівності між такими різними фінансовими інструментами, як податки і збори. У ст. 200 одного з попередніх варіантів проекту Податкового кодексу робилась спроба їх розмежувати: якщо факт сплати податку не тягне за собою виникнення обов'язку відповідного бюджету щодо надання платнику (податковому агенту) будь-яких персоніфікованих відшкодувань або привілеїв, то факт сплати до відповідного бюджету збору викликає виникнення у бюджету або особи, яка виступає від його імені, вказаного обов'язку. Тобто основною розмежувальною ознакою між податком і збором за прикладом ст. 8 Податкового кодексу РФ пропонувалось визнавати наявність або відсутність у публічного суб'єкта обов'язку вчинити на користь платника певні юридично значущі дії. Укладачі останнього на сьогоднішній варіант проекту Податкового кодексу України [36] відмовились від ідеї розуміння збору як фіскального стягнення у грошовій формі, що ґрунтується на принципі часткової еквівалентності. Ст. 14 цього проекту, не відрізняючись від чинного законодавства, ототожнює податки і збори і визначає їх як обов'язкові, індивідуально безповоротні платежі, що вносяться до бюджетів в порядку, розмірах та у строки, встановлені нормативно-правовими актами з питань оподаткування. Оскільки у проекті Податкового кодексу всі загальнодержавні та місцеві обов'язкові платежі, що входять у систему оподаткування, охоплюються зворотом "податки і збори", він, на мою думку, і повинен використовуватись у текстах вдосконалених норм КК про відповідальність за податкові злочини.

Перелік загальнодержавних податків і зборів, які встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території України, міститься у ст. 14 чинного Закону "Про систему оподаткування". Це, наприклад, ПДВ, акцизний збір, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, плата за землю, рентні платежі, податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів. Місцеві податки і збори перераховані у ст. 15 Закону "Про систему оподаткування" (податок з реклами, комунальний податок, збір за припаркування автотранспорту, ринковий збір, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг). Механізм справляння та порядок їх сплати встановлюються сільськими, селищними та міськими радами відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, встановлених законами України.

³ На підставі Закону України від 15 квітня 2008 р. "Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України щодо гуманізації кримінальної відповідальності" у назві і тексті ст. 212 КК використовується зворот "податки, збори (обов'язкові платежі)". Така зміна кримінально-правової норми на обсяг передбаченої нею злочинної поведінки, на мій погляд, не вплинула.

Роль різних податкових платежів у структурі державних доходів, звичайно, не є однаковою. Так, питома вага надходжень податків і зборів у зведеному бюджеті України, що контролюється органами ДПС, у 2000 р. складала: прибутковий податок з громадян – 20,2%, ПДВ – 20,3%, податок на прибуток підприємств – 24,2%, земельний податок – 4,3%, акцизний збір – 6%, інші податки і збори – 32,1%. У 2001 р. відповідні показники склали: прибутковий податок з громадян – 24,2%, ПДВ – 18,1%, податок на прибуток підприємств – 22,8%, земельний податок – 4,45%, акцизний збір – 6,2%, інші податки і збори – 24,2%. У 1993 – 1996 р. р. питома вага податку на прибуток підприємств у доходах державного бюджету становила 21%, ПДВ – 21,8%, акцизного збору – 2,2%. У 2002 – 2003 р. р. картина виглядала дещо інакше: податок на прибуток підприємств – 19,2%, ПДВ – 27,6%, акцизний збір – 7,7%. [37]. Не є секретом та обставина, що система оподаткування в Україні переобтяжена неефективними (дріб'язковими) внесками, витрати на адміністрування яких перевищують суми відповідних надходжень. Наприклад, питома вага місцевих податків і зборів у контрольованих ДПА платежах протягом 2000 – 2004 р.р. складала трохи більше 1% в той час, як на їх справляння податківці витрачали приблизно 4 % людино-годин [38]. Про подібні платежі фінансист епохи Петра І І.Т. Посошков висловлювався таким чином: “Токмо людям турбация (смущение) великая: мелочный сбор, мелок он и есть” [39].

Правове регулювання справляння податкових платежів, які за величиною податкового навантаження на платників вирізняються з-поміж інших обов'язкових внесків до бюджетів та державних цільових фондів і які здебільшого фігурують у кримінальних справах, порушуваних за ст. 212 КК, забезпечують наразі такі основні нормативні акти: Декрет КМУ від 26 грудня 1992 р. “Про акцизний збір”; Закон України від 3 липня 1992 р. “Про плату за землю” (в редакції Закону України від 19 вересня 1996 р.); Закон України від 28 грудня 1994 р. “Про оподаткування прибутку підприємств” (в редакції Закону України від 22 травня 1997 р.); Закон України від 3 квітня 1997 р. “Про податок на додану вартість”; Закон України від 22 травня 2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб” (у зв'язку з ухваленням цього Закону було визнано таким, що з 1 січня 2004 р. втратив чинність Декрет КМУ від 26 грудня 1992 р. “Про прибутковий податок з громадян”, крім розділу IV в частині оподаткування доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю, який діятиме до набрання чинності спеціальним законом з питань оподаткування фізичних осіб – суб'єктів підприємництва).

Досить принципових змін зазнали відносини між платниками податків і податковими органами у зв'язку з набранням чинності Законом України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” [40]. Цей Закон встановив новий порядок подання податкових декларацій та визначення сум податкових зобов'язань, порядок узгодження сум таких зобов'язань, оскарження рішень контролюючих органів та визначення податкового боргу, по-новому врегулював питання, пов'язані з застосуванням податкової застави, запровадив процедуру адміністративного арешту активів платників податків, поняття конфлікту інтересів, податкового компромісу і порядок визначення суми податкового зобов'язання за непрямыми методами, регламентував порядок розстрочення та відстрочення податкових зобов'язань, списання та розстрочення податкового боргу, а також порядок нарахування пені і штрафних санкцій. Закон від 21 грудня 2000 р., положення якого, як очікується, будуть включені до Податкового кодексу України, скасувавши банківську картотеку, водночас посилив відповідальність за розрахунки з бюджетом шляхом запровадження більш суворих штрафних санкцій і надання органам ДПС повноважень, яких вони раніше не мали. Разом з тим норми цього Закону розширили права платників податків щодо оскарження дій податківців і збільшують строк для самостійних розрахунків, під час якого податкові органи не мають права застосовувати механізми примусового стягнення боргу.

Одним із принципів системи оподаткування України проголошено її стабільність, під якою розуміється забезпечення незмінності податків і зборів, їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року (ст. 3 Закону “Про систему оподаткування”). Вважається, що дотримання принципу стабільності дозволяє платнику пристосуватись до встановлених державою правил оподаткування, проводити більш раціональну фінансово-господарську діяльність і зменшувати кількість допущених податкових правопорушень; податкові ж органи дістають змогу застосовувати усталені й апробовані способи і методи контролю за справлянням податків і зборів. Тут не буде зайвим нагадати, що керівництво найбільших тютюнових компаній, які займають 60% українського ринку, навесні 2005 р. звернуло увагу керівництва держави на те, що чергові (вже четверті протягом останніх півтора року) зміни правил акцизного оподат-

кування тютюнових виробів не дозволяють працювати на довгострокову перспективу – планувати інвестиції, обсяги виробництва і продажу продукції, величину надходжень до державного бюджету, контролювати ціну на свою продукцію тощо [41]. В юридичній літературі слушно зауважується, що стабільність економіки передбачає перспективну чинність юридичних норм, які регулюють податкові питання, з тим, щоб після затвердження державного бюджету і прийняття кожним суб'єктом економічної діяльності власного фінансового плану цей суб'єкт був впевнений в їх незмінності і прагнув суворо дотримуватись їх вимог [42]. Подібним чином міркує французький фахівець Г. Шмольдерс, на думку якого для ефективного застосування закону потрібно, щоб той діяв протягом тривалого часу, – з тим, щоб у громадян була можливість ознайомитись з ним і сприйняти його, керуючись страхом або звичкою [43]. “Для суб'єктів господарювання існує проблема прилаштування до будь-якої податкової системи, а тому будь-який новий податок та збільшення ставок чинних податків руйнує доходи господарств, підштовхує їх до підвищення цін або спонукає до тимчасового або постійного уникнення оподаткування” [44].

На жаль, сучасне податкове законодавство України є не лише складним, заплутаним і суперечливим, а й нестабільним. Остання характеристика проявляється, зокрема, у тому, що переліки податків і зборів не залишаються незмінними. Достатньо згадати хоча б “філателістичну” епопею з гербовим збором, спробу запровадити збір за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходяться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури, “кримський експеримент” (запровадження на території АРК на підставі законів про Державний бюджет України не передбачених Законом “Про систему оподаткування” зборів на розвиток рекреаційного комплексу та пасажирського електротранспорту), віднесення до загальнодержавних податків і зборів збору за проведення гастрольних заходів та дивідендів, сплачуваних до бюджету державними некорпоратизованими, казенними або комунальними підприємствами.

До законодавчих актів із питань оподаткування постійно вносяться зміни і доповнення, що, з одного боку, забезпечує гнучкість правового регулювання податкових відносин, проте, з іншого, порушує такі принципи побудови та призначення системи оподаткування, як стабільність і доступність. Станом на 1 січня 2005 р. у сфері оподаткування були чинними 284 закони (з них 168 – закони про зміни та доповнення до законів), 114 указів Президента України, 2000 нормативно-правових актів КМУ, 5533 акти ДПА, 9411 документів інших міністерств і відомств [45]. За час роботи Верховної Ради України 4-го скликання Закон “Про систему оподаткування” змінювався 11 разів, а закони “Про податок на додану вартість” і “Про оподаткування прибутку підприємств” – по 38 разів [46]. Парламенту поки що не вдається уникати перманентності, фрагментарності та непослідовності під час ухвалення законодавчих актів з питань оподаткування. З цього приводу В. Печуляк справедливо зазначає, що “протягом кількох останніх років Верховна Рада України прийняла 150 змін до податкових законів, які досить часто по-різному регламентують ідентичні податкові правовідносини, створюють можливості для ухилення від оподаткування тощо. Все це вносить хаос та безлад в роботу як суб'єктів підприємницької діяльності, так і державної податкової служби” [47]. Проблемою є й існування законів, які не є податковими за своєю галузевою належністю, але так чи інакше регулюють податкові відносини. Опитування платників податків, задіяних у сфері господарювання, показують, що основними чинниками, які негативно впливають на авторитет податкових органів зокрема і системи оподаткування в цілому, є часті зміни податкового законодавства, неузгодженість його положень між собою, неоднозначне тлумачення, складність у розумінні окремих норм податкового законодавства, важка, заплутана і нестабільна податкова звітність [48].

З точки зору висвітлення нестабільності, притаманної вітчизняній системі оподаткування, не можна не сказати про те, що Верховною Радою України систематично порушуються нею ж встановлені правила, пов'язані з регулюванням порядку запровадження обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування. Відповідно до Закону “Про систему оподаткування” та Закону від 14 жовтня 1998 р. “Про порядок встановлення ставок податків і зборів (обов'язкових платежів), інших елементів податкових баз, а також пільг щодо оподаткування” встановлення і скасування податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів здійснюється відповідно Верховною Радою України, Верховною Радою АРК, сільськими, селищними або місцевими радами. Ставки загальнодержавних податків і зборів, інші елементи податкових баз, а також пільги щодо оподаткування встановлюються або змінюються виключно законами України з питань оподаткування. Зміна податкових ставок і механізм справляння податків і зборів не можуть запроваджуватись Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік.

Будь-які податки і збори, які вводяться законами України, мають бути включені до Закону “Про систему оподаткування”. Зміни до нього стосовно пільг, ставок податків і зборів, механізму їх сплати повинні вноситись не пізніше ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року і набирають чинності з початку нового бюджетного року. Аналогічне положення міститься у ч. 3 ст. 27 БК, де вказано, що закони України, які впливають на формування доходної та видаткової частини бюджетів, повинні бути офіційно оприлюднені до 15 серпня року, що передуює плановому.

Вказівка у ст. 212 КК на встановлений законом порядок введення обов'язкових платежів дозволяє стверджувати, що ухилення від сплати обов'язкових платежів, які хоч і входять у систему оподаткування, проте запровадження з порушенням висвітленого порядку, охоплюється диспозицією цієї кримінально-правової норми лише в тій частині, в якій їх справляння відповідає нормам законодавчих актів про оподаткування.

Спільною рисою різних концепцій і законопроектів, спрямованих на вдосконалення системи оподаткування України, є підстави визнати пропозицію впорядкувати її шляхом скорочення (порівняно з чинним законодавством) переліків як загальнодержавних, так і місцевих податків і зборів. Водночас ознайомлення зі ст. 16 (“Загальнодержавні податки”) і ст. 17 (“Місцеві податки”) проекту Податкового кодексу України [49] показує, що, не дивлячись на запропоноване скорочення кількості обов'язкових платежів податкового характеру, ті з них, які у формуванні доходної частини бюджетів різних рівнів відіграють наразі вирішальну роль (маються на увазі податок на прибуток підприємств, ПДВ, податок з доходів фізичних осіб і акцизний збір), будуть і надалі справлятися в Україні.

На думку С.Д. Шапченка, механізм кримінально-правової охорони соціальних цінностей може бути представлений як сукупність двох аспектів, які науковці називають відповідно “загальнонормативним” і “традиційним”. Перший аспект означає встановлення конкретної кримінально-правової заборони та її дотримання суб'єктами правовідносин. Другий аспект передбачає порушення кримінально-правової заборони, за чим слідує офіційна кримінально-правова оцінка такого порушення, обрання конкретного заходу кримінально-правового впливу і застосування його до порушника [50]. Прибічником виокремлення в єдиному механізмі кримінально-правової охорони двох подібних аспектів виступає В.В. Мальцев, який услід за Б.Т. Разгільдієвим вважає, що перший аспект охоронного завдання кримінального права пов'язаний з утриманням осіб від вчинення злочинів, а другий аспект має місце вже після вчинення злочину і зумовлений змістом кримінально-правового відношення відповідальності, до якої притягується той, хто заподіяв шкоду об'єкту кримінально-правової охорони [51]. Складовою кримінально-правової охорони В.Д. Філімонов також визнає попередження несприятливого впливу на об'єкт охорони шляхом примушування осіб до законотворчої поведінки. При цьому юридичним фактом, що породжує загальнопревентивні кримінально-правові відносини, науковець вважає ухвалення і набрання чинності законом, що встановлює кримінальну відповідальність за вчинення злочину [52].

Поділяючи такий підхід, зауважу, що і у сфері оподаткування кримінальний закон, який передбачає можливість призначення покарання (це передусім, але не лише ст. 212 КК), самим своїм існуванням застерігає (утримує) осіб від злочинних порушень податкового законодавства, чинить загальнопревентивний вплив на учасників податкових правовідносин і у такий спосіб захищає систему оподаткування.⁴ Кримінальна відповідальність за невиконання обов'язку, закріпленого у ст. 67 Конституції України, покликана стимулювати правомірну поведінку платників податків. У разі ж вчинення податкового злочину охоронна місія КК полягає у тому, що на підставі його норм здійснюється кримінально-правова кваліфікація скоєного і застосування щодо винної особи кримінально-правових заходів впливу.

Цілком усвідомлюючи складність і дискусійність проблеми співвідношення об'єкта злочину та об'єкта кримінально-правової охорони [53], я у контексті здійснюваного дослідження виходжу з того, що вказані поняття слугують для позначення хоч і пов'язаних між собою, проте відмінних один від одного сторін врегульованої кримінальним законом соціальної дійсності.

⁴ Польські науковці В. Канарсько-Вжосек і Т. Очковський субсидіарний характер матеріального кримінально-фінансового права вбачають у тому, що за допомогою кримінально-правових засобів забезпечується правопорядок у таких галузях, як дотації, субвенції, стягнення податків, мита тощо (Дубовик О.Л., Жалинский А.Э. Уголовная ответственность за налоговые преступления по законодательству Республики Польша: тенденции, специфика, задачи совершенствования // Российский ежегодник уголовного права. – 2007. – № 2 / Под ред. д-ра юрид. наук, проф. Б.В. Волженкина. – СПб.: ООО “Университетский издательский консорциум “Юридическая книга”, 2008. – С. 537).

Якщо об'єктом кримінально-правової охорони варто визнавати ті цінності, які забезпечуються кримінально-правовою охороною (під таким кутом зору у цьому підрозділі характеризується існуюча система оподаткування України), то звернення до поняття об'єкта злочину є виправданим для з'ясування антисоціальної спрямованості злочинного посягання і характеру заподіяної ним шкоди (цей аспект використовується автором при здійсненні класифікації злочинних посягань на систему оподаткування).

Як слушно зазначає О.І. Коробеев, соціальна обумовленість кримінального закону полягає в тому, що він викликаний реальними потребами суспільства, а не створюється "про всяк випадок" [54]. Так само розмірковує Г.О. Єсаков, на думку якого, кримінальне право покликане охороняти найбільш значущі соціальні цінності, руйнування яких створює у перспективі загрозу загинелі всього суспільства і збереження яких визнається необхідним базисом для існування суспільства. Якщо із завтрашнього дня буде юридично не заборонено заподіювати смерть іншій особі, ніхто не засумнівається у тому, що соціум перебуває на краю загинелі. Так само якщо завтра всі припинять сплачувати податки, виникне, нехай і більш абстрактна, впевненість у тому, що ні до чого доброго для суспільства це не призведе [55]. Цікаво, що ч. 1 ст. 1 КК України 2001 р., перераховуючи об'єкти кримінально-правової охорони (права і свободи людини і громадянина, власність, громадський порядок, громадська безпека, довкілля, конституційний устрій України, мир і безпека людства), не згадує ті цінності, захисту яких присвячений розділ VII Особливої частини КК ("Злочини у сфері господарської діяльності") і серед яких важливе місце займає система оподаткування. Видається, що цей прояв неузгодженості положень Загальної та Особливої частин КК можна усунути, доповнивши ч. 1 ст. 1 КК окремою вказівкою на систему господарювання (варіант – господарську діяльність).

Взаємозв'язок кримінального і податкового права полягає як у визнанні системи оподаткування об'єктом кримінально-правової охорони (кримінальний закон забезпечує виконання податкового обов'язку як конституційно встановленої міри належної поведінки зі сплати податків і зборів), так і у неможливості кваліфікації ухилення від сплати податкових платежів без звернення до положень регулятивного (у даному разі – податкового) законодавства (враховується описово-бланкетний характер диспозиції ст. 212 КК України). Спростовуючи тезу про самостійність "кримінально-правового обов'язку" сплачувати податки, І.В. Шишко цілком обґрунтовано пише про те, що єдиним способом "вдихнути життя" у кримінально-правові норми про відповідальність за податкові злочини є визнання їх диспозицій бланкетними і звернення для з'ясування змісту елементів оподаткування до податкового законодавства [56].

Тут варто звернути увагу на те, що в деяких країнах спостерігається більш тісна взаємодія податкового законодавства і кримінального закону, покликаного забезпечити захист податкових відносин від найбільш суспільно небезпечних посягань. Внаслідок такої взаємодії формуються специфічні правові інститути. Існує група країн (це, зокрема, Німеччина, Італія, Греція, Нідерланди, Польща, США, Франція), в яких кримінальна відповідальність за податкові правопорушення встановлена не у КК, а в нормативних актах податкового законодавства.⁴

Положення про систему оподаткування як об'єкт кримінально-правової охорони (а не об'єкт злочину) враховує і те, що нормальне функціонування цієї системи забезпечується нормами не лише кримінального, а й адміністративного та фінансового права. Тобто факт порушення податкового законодавства здатен породжувати охоронювальні правовідносини різної галузевої належності. При цьому тільки найбільш небезпечні посягання на систему оподаткування мають бути передбачені у КК України як злочини і тягнути за собою кримінальну відповідальність, у зв'язку з чим важливе значення має конструювання виважених і досконалих норм КК як ключового елемента механізму кримінально-правової охорони.

Діяльність законодавця, яка полягає у встановленні кримінально-правових заборон, не може бути довільною і повинна підлягати певним правилам, які в юридичній літературі дістали назву принципів криміналізації. Питання про кількість, класифікацію і зміст зазначених принципів, як і питання про співвідношення понять підстав, принципів, передумов криміналізації, належить до числа спірних у доктрині [57]. Погоджуюсь з тими науковцями, які підставою криміналізації визнають зумовлену змінами соціальної, економічної або політичної обстановки справжню потребу у тій чи іншій кримінально-правовій новелі, суспільну необхідність застосу-

⁴ І.А. Клепицький повідомляє, що майже у всіх країнах із розвинутою ринковою економікою господарське кримінальне право включає в себе і такий блок, як кримінально-правові норми про податкові злочини (Клепицький І.А. Terra incognita: "Хозяйственное уголовное право" // Государство и право. – 2005. – № 9. – С. 38).

вання заходів кримінального права до певної групи відносин, а принципи криміналізації поділяють на дві основні групи: 1) соціальні і соціально-психологічні та 2) системно-правові (загально-правові і кримінально-правові) [58]. Першу групу складають принципи суспільної небезпеки, відносної поширеності діяння, пропорційності позитивних і негативних наслідків криміналізації та кримінально-політичної адекватності. До загально-правових принципів криміналізації віднесені принципи конституційної адекватності, системно-правової несуперечливості, міжнародно-правової необхідності і допустимості, процесуальної здійсненності переслідування, а до кримінально-правових – принципи відсутності прогалин у законі, визначеності та єдності термінології, повноти складу злочину, ненадмірності та економії репресії.

Зміст принципів криміналізації з погляду аналізу кримінально-правових норм про відповідальність за злочини проти державних фінансів досить докладно розкривається у монографії Н.О. Гуторової [59]. Розглядаючи питання про обумовленість встановлення кримінальної відповідальності за злочинне ухилення від оподаткування, Л.П. Брич також орієнтується на установлені у доктрині принципи криміналізації [60]. Ознайомлення із змістом факторів, які, на думку М.С. Міщука, обумовили появу кримінально-правової заборони ухилення від подання декларації про доходи (ст. 148-1 КК 1960 р.) [61], дозволяє стверджувати, що виокремлені цим вченням фактори (соціально-економічний, нормативний, кримінологічний, історичний та міжнародно-правовий), хоч і називаються по-іншому, фактично узгоджуються із традиційними принципами криміналізації.

Чільне місце серед соціальних і соціально-психологічних принципів криміналізації, які виражають суспільну необхідність і політичну доцільність встановлення та існування кримінальної відповідальності за те чи інше діяння, займає принцип суспільної небезпеки. Він означає, що криміналізації підлягає лише те діяння, суспільна небезпека якого з точки зору кримінального права є достатньо високою. Вважаю, що з погляду з'ясування тих чинників, які зумовлюють потребу у кримінально-правовій охороні податкових відносин, варто докладно зупинитись саме на принципі суспільної небезпеки.

Вирішуючи питання про суспільну небезпеку злочинних посягань на систему оподаткування, потрібно виходити з того, що згідно з ч. 1 ст. 29 Загальної декларації прав людини, прийнятої 10 грудня 1948 р. на третій сесії Генеральної Асамблеї ООН, кожна людина має обов'язки перед суспільством, у якому тільки й можливий вільний і повний розвиток її особи. Одним з таких обов'язків, як вже зазначалось, є передбачений ст. 67 Конституції України обов'язок кожної особи сплачувати податки і збори у встановленому порядку. Злочинне ухилення від їх сплати ігнорує конституційний обов'язок, в якому втілено публічний інтерес всіх членів суспільства і сумлінне виконання якого справедливо визнається однією з необхідних умов існування держави. У цьому випадку спостерігається взаємозв'язок суспільної небезпеки і конституційної адекватності як принципів криміналізації.

Сказане пояснює, чому у п. 1 проекту постанови Пленуму Верховного Суду України "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" суспільну небезпеку злочину, передбаченого ст. 212 КК, пропонувалось вбачати в умисному невиконанні обов'язку кожної юридичної та фізичної особи сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі в порядку і розмірах, встановлених законом. Відсутність подібного роз'яснення у тексті остаточно ухваленої 8 жовтня 2004 р. постанови № 15, вочевидь, пояснюється як його непотрібністю для правозастосування, так і розумінням укладачів постанови Пленуму тієї обставини, що суспільна небезпека злочинного ухилення від сплати податкових платежів є багатоплановою і зумовлена низкою чинників.

Податкові механізми використовуються не лише для забезпечення публічних суб'єктів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання ними своїх функцій, а й для державного регулювання економіки, соціальної і духовної сфери, процесів споживання, прискорення науково-технічного прогресу. Оподаткування, будучи основним фінансовим джерелом економічної самостійності держави, впливає з необхідності її функціонування в інтересах всього суспільства та його окремих членів. Відомий представник дореволюційної фінансово-правової науки І.І. Янжул писав, що податки як особливий різновид державних доходів ґрунтуються виключно на суспільно-правових засадах, на безумовній необхідності певних пожертв на користь держави з тим, щоб вона могла переслідувати вищі цілі свого існування [62]. Теза, яка інколи зустрічається в літературі, про те, що за ступенем суспільної небезпеки ухилення від сплати податків не поступається так званім загальнокримінальним злочинам, якраз і враховує положення про заподіяння внаслідок його вчинення шкоди всім без винятку членам суспільства. Тому мож-

на погодитись з М.Ю. Ботвінкіним, який вважає, що злочини у сфері оподаткування посягають на інтереси не лише держави і суспільства, а й особи [63].

Н.О. Лопашенко суспільну небезпеку податкових злочинів вбачає не лише в порушенні конституційного обов'язку кожного сплачувати законно встановлені податки і збори (ст. 57 Конституції РФ), що тягне за собою ненадходження грошових коштів до бюджетної системи Російської Федерації, а й у порушенні принципу добропорядності суб'єктів економічної діяльності [64]. На мій погляд, правий І.М. Соловйов, який вважає неправильним пов'язувати виконання зазначеного конституційного обов'язку з дотриманням етичних норм і вказує на передчасність врахування вимог кодексу бізнесмена при визначенні суспільної небезпеки податкових злочинів [65]. Вивчення матеріалів кримінальних справ показує, що чималою кількістю господарських керівників ухилення від сплати податків сприймається як правопорушення, але як правопорушення, спровоковане існуючою системою оподаткування, правопорушення мимоволі, котре діловій репутації підприємця не шкодить, а, навпаки, свідчить про його добрі бізнесові здібності. В Україні, на жаль, поки що не настав час "білих" податкових історій, які Мінфін називає одним із перспективних напрямів поліпшення стосунків між контролюючими органами і платниками податків [66] і формування яких суб'єктами господарювання вказує на те, що останні сприймають виконання податкового обов'язку як соціально значущу і почесну місію, як посильний внесок у розвиток держави.

У кримінально-правовій літературі питання про суспільну небезпеку злочинних посягань на систему оподаткування традиційно розглядається через звернення до поняття функцій податків. При цьому фахівцями суперечливо вирішується питання про кількість, назву і зміст функцій податків [67]. У будь-якому разі основною, найважливішою у фінансово-правовій літературі визнається фіскальна функція, суть якої полягає в тому, що за допомогою податків здійснюється стабільна мобілізація та акумулювання фінансових ресурсів держави, постійне формування доходної частини бюджетів різних рівнів. Фіскальна функція визначається самою природою податків, вона притаманна всім державам, що задіюють податкові механізми, у всі періоди їх розвитку. В цьому аспекті суспільна небезпека злочинів проти системи оподаткування визначається ненадходженням до бюджетів і державних цільових фондів у належному обсязі коштів, що складають основу формування доходної частини державного та місцевих бюджетів і спрямовуються на потреби, без задоволення яких суспільство та держава не в змозі існувати. Маються на увазі колективні потреби, корисність яких за своєю природою є неподільною – оборона, управління, підтримання правопорядку, боротьба із злочинністю, соціально-економічні та екологічні програми, охорона здоров'я, освіта, наука, культура тощо. Не випадково, зазначає Ю.О. Крохіна, у багатьох економічно розвинених країнах переважає погляд на податки як на соціальний кредит, що видається платником державі у формі попередньої оплати суспільних послуг, надання яких має забезпечити публічний суб'єкт [68].

Скорочення податкових надходжень, які є джерелом коштів, потрібних для фінансування бюджетних видатків, обслуговування і погашення державних позик, збільшує бюджетний дефіцит і державний борг, змушує державу здійснювати додаткову емісію грошових знаків, що в результаті коливає довіру до національної грошової одиниці, викликає небезпеку інфляційних процесів. Врешті-решт недостатність фінансування державних повноважень послаблює керіваність суспільством, а масове ухилення від сплати податків створює загрозу економічній безпеці держави. Ефективне функціонування системи оподаткування обґрунтовано вважається істотною складовою і передумовою державного суверенітету.

Видається, що мають рацію дослідники, які небезпеку для суспільства злочинів проти системи оподаткування, крім послаблення доходної частини бюджету, вбачають і в тому, що ці діяння викликають зростання іншої, неподаткової злочинності [69]. Адже лівова частина прихованих від оподаткування доходів осідає у тіншовому, у т. ч. кримінальному секторі економіки, створює фінансове підґрунтя для розширення незаконного підприємництва.

Ведучи мову про фіскальну функцію оподаткування, слід мати на увазі, що система державних доходів податковими платежами не вичерпується і включає в себе також інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України. Відповідно до ст. 9 БК доходи бюджету класифікуються за такими розділами: 1) податкові надходження – це передбачені податковими законами України загальнодержавні і місцеві податки, збори та інші обов'язкові платежі; 2) неподаткові надходження, до яких належать доходи від власності та підприємницької діяльності, адміністративні збори і платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу, надходження від штрафів та фінансових санкцій, інші неподат-

кові надходження (пеня за порушення строків розрахунків у сфері ЗЕД, плата за послуги, що надаються бюджетними установами, тощо); 3) доходи від операцій з капіталом (це, наприклад, надходження від продажу землі, від реалізації безгосподарного майна, скарбів, матеріальних цінностей державного резерву); 4) трансферти, тобто кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади АРК, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі (наприклад, надходження від секретаріату ООН за участь українського контингенту в миротворчих операціях).

З огляду на зазначене вище, викликає сумнів правильність віднесення Н.О. Гуторовою до податкових відносин як різновиду відносин, що виникають у процесі мобілізації грошових коштів до державних фондів фінансових ресурсів, тих відносин, які пов'язані зі сплатою не лише податків, а й неподаткових платежів [70]. Та обставина, що на сьогодні в Україні відсутня здійснювана у легальному порядку чітка диференціація податкових і неподаткових платежів і спостерігається колізія між бюджетним і податковим законодавством із питання про коло власне податкових платежів, не означає, що різні обов'язкові платежі не повинні розмежовуватись. В юридичній і економічній літературі звертається увага на те, що обов'язкові платежі недоцільно обмежувати тільки системою оподаткування. Обов'язкові платежі податкового характеру не слід ототожнювати із неподатковими обов'язковими платежами (наприклад, адміністративними штрафами, реєстраційними і митними зборами, фінансовими стягненнями), не дивлячись на те, що останні також можуть справлятися на безоплатній або (та) безповоротній основі [71]. В юридичній літературі до неподаткових доходів держави відносять: 1) неподаткові доходи, що надходять у вигляді плати за послуги, які надаються державою; 2) неподаткові доходи у вигляді страхових внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; 3) неподаткові доходи, які випливають з права власності держави (плата за користування надрами, орендна плата за землю, плата за оренду державного майна, надходження від приватизації тощо); 4) неподаткові доходи штрафного і компенсаційного характеру; 5) неподаткові доходи від розміщення державних лотерей [72]. О.А. Музыка виокремлює такі види неподаткових доходів місцевих бюджетів: 1) доходи від майна, що знаходиться у комунальній власності; 2) доходи від платних послуг, які надаються органами влади, установами та організаціями; 3) надходження від фінансової допомоги та безповоротних відрахувань; 4) надходження від фінансових санкцій [73].

Н.Ю. Пришва вирішує питання про розмежування податків і неподаткових обов'язкових платежів таким чином: 1) виникнення обов'язку сплати неподаткового обов'язкового платежу ґрунтується на не притаманній податку свободі вибору; 2) неподатковий обов'язковий платіж пов'язаний з відшкодуванням особливих витрат публічної влади, але він не є прямим еквівалентом плати за послугу; 3) підстави сплати неподаткового обов'язкового платежу закріплені в законі, відмінному від податкового; 4) наслідком несплати неподаткового обов'язкового платежу є не примусове вилучення відповідних грошових коштів, а відмова у видачі ліцензії чи іншого дозволу, відмова в реєстрації, в наданні певних прав чи привілеїв, виконанні юридично значущих дій на користь платника [74]. Додам, що неподаткові обов'язкові платежі, маючи принципово інше порівняно з податками призначення (не фіскальне), спрямовується до бюджету лише в силу того, що саме бюджет є основним централізованим грошовим фондом держави.

З урахуванням викладеного вище, викликає зауваження визначення податкової системи, запропоноване О.П. Орлюк: "...податкова система – це сукупність встановлених у країні податків, зборів та обов'язкових платежів, які взаємопов'язані, органічно доповнюють один одного та мають різну цілеспрямованість" [75]. Перевагою наведеного визначення вважаю врахування притаманного (в ідеалі) будь-якій системі взаємозв'язку компонентів, з яких система складається, а вадами – звернення до поняття, яке не є конституційно-правовим (податкова система, а не система оподаткування), обмеження податкової системи країни лише сукупністю обов'язкових платежів і відсутність щодо їх характеру і кола будь-яких застережень, що наводить на думку (її хибність вже показано) про входження до складу системи оподаткування неподаткових обов'язкових платежів.

Значущість системи оподаткування та її нормального функціонування, а, отже, і необхідність належного кримінально-правового захисту цієї системи шляхом запровадження кримінальної відповідальності за вчинення певних діянь засвідчують показники, які характеризують фіскальну функцію оподаткування. Податки – фінансове підґрунтя існування Української держави. Протягом ряду останніх років податкові надходження є ваговою, можна сказати, вирішальною складовою частиною Державного бюджету України. У 1998 р. ці надходження становили 63,4%

загальних доходів Державного бюджету, у 1999 р. – 71%, у 2000 р. – 55%, у 2001 р. – 56,4% [76]. У 2002 р. податкові надходження до Державного бюджету України були заплановані у сумі 29, 6 млрд. грн. в той час, як неподаткові надходження – у сумі 11,8 млрд. грн., доходи від операцій з капіталом – 0,8 млрд. грн., трансферти – 3,1 млрд. грн. Із додатку № 1 до Закону “Про Державний бюджет України на 2003 рік” випливало, що загальна сума доходів бюджету у 2003 р. мала становити більше 50 млрд. грн.; з них 33 млрд. 319 млн. 319 тис. грн. повинні були забезпечити саме податкові надходження. Подібне співвідношення спостерігалось і в наступні роки.

Необхідність кримінально-правового регулювання відносин, пов'язаних з оподаткуванням, зумовлена й тим, що БК вводить поняття “кошик доходів місцевого самоврядування” (ст. 64) і передбачає, що у складі доходів цього кошика вирішальну роль відіграють податки і збори, які стягуються за місцем розташування платника. Положення про те, що саме податкові надходження є найбільш вагомими для місцевого самоврядування, підтверджує і О.А. Музика, яка здійснила глибоке дослідження проблем правового регулювання закріплених, власних і регулюючих доходів місцевих бюджетів України [77]. Протягом кількох останніх років бюджетотворюючим джерелом місцевих бюджетів в Україні продовжує залишатись податок з доходів фізичних осіб, який в середньому забезпечує 85% усіх податкових надходжень [78].

Внаслідок вчинення кримінально караних посягань на систему оподаткування страждає не лише фіскальна, а й розподільча (соціальна) функція податків. Вона означає перерозподіл коштів, отриманих як податки і збори від одних осіб, на користь інших осіб, що врешті-решт забезпечує соціальну стабільність у суспільстві. Перерозподіл ВВП, здійснюваний за допомогою податків, покликаний усувати вади ринкового саморегулювання. Вплив податків як економіко-правової категорії, що еволюціонує разом із державою, набуває все більшого соціального забарвлення. Вказану тенденцію, характерну для сучасних розвинених країн, гарно ілюструє соціальна спрямованість податкової політики Швеції. В цій країні високий рівень податкових вилучень компенсується спрямованістю бюджетних витрат на соціальні програми. Наприклад, пенсіонери та одинокі батьки з дітьми отримують з бюджету в середньому на 36% більше, ніж вони сплачують до нього як платники податків [79]. Одним із принципів побудови та призначення системи оподаткування України проголошено соціальну справедливість, під якою розуміється забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи (ст. 3 Закону “Про систему оподаткування”). Зрозуміло, що єдина ставка оподаткування – 13%, а з 1 січня 2007 р. – 15%, встановлена Законом “Про податок з доходів фізичних осіб”, не зовсім узгоджується із законодавчо закріпленим принципом соціальної справедливості і при бажанні може розглядатись як прояв надмірної податкової лібералізації, що посилює майнове розшарування суспільства. Однак такий крок, означаючи істотне послаблення податкового тиску, розширює базу оподаткування, сприяє виведенню із тіньового обороту фонду оплати праці і збільшенню доходів громадян, а також певним чином поліпшує ставлення населення до існуючої в країні системи оподаткування. Вказане розширення бази оподаткування всупереч побоюванням щодо дефіцитності місцевих бюджетів вже дало економічний ефект: у 2004 р. надходження від податку з доходів фізичних осіб на 11,7% перевищили розрахункові бюджетні показники і склали 12,6 млрд. грн. [80].

Як слушно зазначається в літературі, якщо розглядати податкові відносини не ізольовано, а в сукупності з бюджетними відносинами, стає очевидним те, що платнику податків протистоїть не тільки (і не стільки) держава, яка встановлює і стягує податки, а й бюджетотримувач як кінцева інстанція руху податкових платежів [81]. Іншими словами, право власності особи в аспекті оподаткування обмежується правом іншої особи на певний рівень життя, який забезпечується бюджетним фінансуванням. Скорочення податкових надходжень викликає затримки у виплаті заробітної плати працівникам бюджетної сфери, призводить до згорання соціальних програм і наукових досліджень, ущемлює інтереси соціально незахищених верств населення – одержувачів пенсій і допомог. Президент України В.А. Ющенко, визнаючи тіньову економіку однією з найбільших проблем української нації і констатуючи, що 55% вітчизняного ВВП виробляється в тіні, основний негативний наслідок такого стану речей вбачає якраз у тому, що гроші через бюджет не спрямовуються на соціальні напрями – підтримку вчителів, медиків, пенсіонерів, армії [82].

Полівалентна природа негативних наслідків злочинів проти системи оподаткування проявляється і в тому, що внаслідок їх вчинення порушується притаманний для ринкової економіки принцип конкуренції. Адже несумлінні суб'єкти господарювання перебувають у більш вигідних умовах порівняно із сумлінними платниками податків і зборів, економічні показники яких погіршуються саме внаслідок чесного виконання податкового обов'язку. Ненормальною слід визнати ситуацію, коли суб'єкти, які виробляють приблизно $\frac{1}{3}$ ВВП, взагалі не роблять офіційних внесків на фінансування державних витрат у той час, як інші суб'єкти вимушені сплачувати податки майже європейського рівня [83]. А внаслідок нерівномірного розподілу податкових зобов'язань серед платників завдається шкода принципу соціальної справедливості: особи, які ухиляються від оподаткування, мають можливість отримувати суспільні блага, у фінансуванні яких вони участі не беруть. Податковий тиск на суб'єктів, які залишаються працювати у легальному секторі економіки, посилюється.⁵ Має рацію А.М. Соколовська, на погляд якої сильний податковий тиск на легальний бізнес може бути і причиною, і наслідком тінізації економіки [84]. Американські фахівці підрахували, що чесна сплата прибуткового податку всіма тими, на кого він поширюється, дозволила б зменшити загальний податковий тягар на 40 % [85]. Керівні співробітники ДПА визнають, що масове ухилення від сплати податків змушує державу вводити більш жорстку систему стягнення податків. "Створюється парадоксальна ситуація: чим більше податків намагаємось зібрати, тим менше платників їх сплачує" [86]. Прагнення фіскальних органів отримати заплановані доходи за рахунок більш суворого дотримання вимог податкової дисципліни легально діючими суб'єктами господарювання викликає у останніх негативну реакцію, вони починають виправдовувати своє небажання сплачувати податки, тобто виникає ситуація замкненого кола. Саме податкова дискримінація легального сектору економіки, несприятливі умови для розвитку бізнесу в офіційній економіці визнаються багатьма фахівцями основною причиною не лише бюджетного дефіциту, згортання виробництва і соціальної напруги, а й відпливу капіталів за кордон та у тіньовий обіг [87]. Отже, ступінь занурення бізнесу у тіньовий сектор економіки може розглядатись як тест на правильність здійснюваної у країні податкової політики.

Внаслідок вчинення податкових злочинів бюджет і економіка страждають від браку фінансових ресурсів, а тому держава вимушена збільшувати ставки податків, розширювати базу оподаткування, запроваджувати нові види податків, що веде країну в економічний глухий кут [88]. Таким чином, порушується і контрольна функція податків, яка полягає у відслідковуванні своєчасності і повноти надходжень податків до бюджетів, у зіставленні їх з потребою у фінансових ресурсах та у визначенні необхідності реформування системи оподаткування. Адже оцінка раціональності і збалансованості чинної системи оподаткування та її окремих складових, яка здійснюється в процесі контролю з боку держави за фінансово-господарською діяльністю підприємств і доходами громадян, за умов неналежного виконання платниками своїх зобов'язань і вимушеного посилення податкового тиску навряд чи може претендувати на об'єктивність і фактично підмінюється прагненням держави задовольнити першочергові фіскальні потреби.

Відомо, що оподаткування фонду оплати праці підприємств досить обтяжливими на сьогоднішні обов'язковими платежами ініціює розвиток позакасових форм оплати праці, а це своїм наслідком має неналежне нарахування та сплату податку з доходів фізичних осіб, інших обов'язкових утримань і нарахувань. Роботодавці, виплачуючи необліковану заробітну плату, одержують економію за рахунок несплати обов'язкових платежів, пов'язаних з використанням і оплатою найманої праці. В економічній літературі з цього приводу зазначається, що дешева робоча сила "розбещує" підприємство, знижує стимули до технічного переозброєння і заміни праці капіталом [89], тобто про ще одну – стимулюючу – функцію податків говорити не доводиться.

⁵ Виправдовуючи залучення інформаторів для викриття фактів порушень податкового законодавства, один із найбільш відомих представників дореволюційної фінансово-правової науки А.О.Ісаєв писав: "На обязанности гражданина относительно государства нужно смотреть без излишней сентиментальности: нужно помнить, что скрывание части доходов недобросовестным плательщиком ведет только к чрезмерному обременению тех, которые правдиво обнаруживают свои податные силы. А потому, содействие податным комиссиям в определении истинной высоты доходов налогоплательщика должно быть рассматриваемо не как акт шпиона, а как проявление гражданского долга, противодействующее темным антигосударственным силам" (Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. – М.: ООО "ЮрИнфоР-Пресс", 2004. – С. 263 – 264).

Створення працездатної системи оподаткування, яка б оптимально поєднувала перераховані вище функції податків і в межах якої ухилення від сплати податків не набувало б занадто поширених масштабів, не може бути справою легкою і швидкою. Як справедливо відзначив під час обговорення проекту Податкового кодексу РФ академік РАН Б. Топорнін, ідея направляти податкових злочинців за ґрати по суті правильна, але якщо вона стане базовою, домінуючою, то заподіяну шкоду важко буде переоцінити [90]. Роль засобів кримінально-правової репресії не варто переоцінювати: їх застосування у протидії податковій злочинності може бути ефективним лише за умови проведення податкової реформи та вдосконалення регулятивного законодавства, одним із перспективних напрямів якого в Україні визнається кодифікація цього законодавства. Принагідно зауважу, що в юридичній літературі 20-х років ХХ ст. також можна було прочитати про те, що успішність боротьби з податковим шахрайством залежить як від заходів репресивного характеру, так і від попереджувальних заходів, серед яких велике значення має узгодженість здійснюваної податкової політики з процесами, що відбуваються у промисловості, та економічними закономірностями. Вважалось, що стосовно місця кримінального закону у протидії податковим правопорушенням є неприйнятним висловлювання "last non least" ("останнє, проте не найскромніше"), позаяк це місце повинно бути і останнім, і найскромнішим. Водночас визнавалось, що кримінальний закон, не порушуючи розумних меж репресії, має бути максимально корисним для інтересів фіска [91]. Певним чином із наведеною позицією перегукуються висловлювання сучасних науковців: І.Е. Звечаровського – про другорядну (порівняно з іншими галузевими юридичними режимами) роль кримінального закону у регулюванні відносин у сфері економіки [92]; Т.О. Леснієвські-Костаревої – про неспроможність вирішити соціально-економічну проблему за допомогою кримінально-правової заборони, якщо остання не є доповненням до економічних, фінансових та інших подібних заходів [93].

Загальновизнано, що чинна система оподаткування України носить відверто фіскальний характер і сама по собі становить ґрунт для систематичних порушень законодавства, які часто-густо набувають кримінального забарвлення. Ця очевидна обставина визнається і працівниками ДПА, які зауважують, що для несплати державі належних податкових платежів існує реальне економічне підґрунтя, самою ж державою і створене [94]. Надмірні податки, складність їх адміністрування не лише зумовлюють звуження бази оподаткування внаслідок зменшення обсягів легального виробництва та обігу, а й породжують так явище, як ухилення від сплати податків і зборів. В історичному аспекті цікаво нагадати, що, виступаючи проти запровадження єдиного податку, І.І. Янжул неприйнятність такого варіанту спрощення системи оподаткування пояснював обов'язковістю надмірно високої податкової ставки. А це, на його переконання, могло б викликати відкритий опір населення такому податку, а також неминуче спонукало б громадян до обманів, приховувань та ухилень [95]. Однією з основних ознак чинної системи оподаткування України визнається надзвичайно високе податкове навантаження. Сукупні податкові вимоги щодо доданої вартості (доходу) національних підприємств, не віднесених до груп пільгового чи спеціального оподаткування, знаходяться у межах від 56% до 120%. Такий рівень оподаткування заважає накопичувати капітал, розширювати залучення працівників, прискорювати виробничий обіг, гальмує технічне переозброєння і, як наслідок, змушує суб'єктів реального сектору економіки приховувати обсяги виробництва, занижувати рівень фонду оплати праці, здійснювати контрабандні операції [96].

Відносну поширеність діяння (у даному разі – ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів) як один із принципів криміналізації засвідчують статистичні дані. Ю.М. Сухов повідомив, що у 1998 р. податкова міліція України виявила 10634 злочини, передбачені ст. 148-2 КК, а у 1999 р. – 10755 таких злочинів. У 1999 р. слідчі податкової міліції порушили 6033 кримінальні справи (загалом було прийнято до провадження 10306 справ щодо 8466 осіб) про злочини, передбачені ст. 148-2 КК; в 1998 р. таких справ було порушено 4444 (прийнято до провадження 7074 справи). "...у 1997 р. рівень злочинності у сфері оподаткування у порівнянні з 1995 р. зріс на 249%, з 1996 р. – на 89,9%. Тенденції росту ухилення від сплати податків зберігалися і в 1998 та 1999 роках" [97]. За інформацією колишнього заступника голови ДПА В.Р.Жвалюка, у 2001 р. податковою міліцією за фактами ухилення від сплати податків було порушено понад 9 тис. кримінальних справ, з яких 225 – це справи, які стосуються ухилення на суму понад 1 млн. грн. [98]. У 2003 р. за ст. 212 КК слідчі підрозділи податкової міліції закінчили провадженням 2558 кримінальних справ, з яких 78% склали справи про ухилення від сплати податків в особливо великих розмірах [99]. Кількість кримінальних справ, порушених слідчими підрозділами податкової міліції, склала: у 2004 р. – 7777, у т. ч. 3206 справ

за ст. 212 КК; у 2005 р. – 6101, у т. ч. 2062 справи – за ст. 212 КК; за січень – липень 2006 р. – 5076, у т. ч. 1502 справи за ст. 212 КК [100]. При цьому за вироками, що набрали законної сили, за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів було засуджено: у 2001 р. – 1046 осіб; у 2002 р. – 421 особу; у 2003 р. – 423 особи; у 2004 р. – 408 осіб; у 2005 р. – 301 особу; за перше півріччя 2006 р. – 73 особи. Явна невідповідність між кількістю порушених за ст. 212 КК кримінальних справ і кількістю обвинувальних висновків, постановлених за цією статтею, на мою думку, зумовлена низкою чинників, серед яких не останнє місце займають, зокрема: труднощі доказування умислу у поведінці податкового правопорушника; застосування кримінально-правового компромісу у сфері оподаткування; обвинувальний ухил у діяльності податкової міліції як спеціалізованого правоохоронного органу; складність і неоднозначність відповідної кримінально-правової матерії, яка нерозривно пов'язана з податковим законодавством і вимагає глибоких фахових знань.

Існують різні пояснення недосконалості діючого податкового законодавства як правової причини скоєння злочинів проти системи оподаткування. Так, на думку науковців Інституту економіко-правових досліджень НАН України (м. Донецьк), є всі підстави стверджувати, що однією з основних причин поширення ухилення від оподаткування стало некритичне запозичення іноземного податкового законодавства, орієнтація нашої держави на розміри податків у розвинених західних країнах, не дивлячись на те, що там зовсім інші масштаби економічної діяльності, інша економічна та юридична інфраструктура, інша орієнтація оподаткування – на доходи не юридичних осіб, як у нас, а фізичних осіб [101]. Президент Центру ринкових реформ В. Лановий також відзначає, що європейська податкова модель, до якої фактично рухається Україна, не є оптимальною для вітчизняної низькоприбуткової економіки [102]. Про непристосованість західних зразків оподаткування до вітчизняних реалій пишуть й інші автори. Так, на думку О.Д. Василика, податкова система України виявилася неадекватною щодо умов перехідної економіки, створила значні податкові навантаження на суб'єктів господарювання, призвела до невиправданого вилучення обігових коштів підприємств, виникнення додаткової потреби у кредитних ресурсах, а надмірна кількість податкових пільг створила неоднакові економічні умови господарювання. “Усе це призвело до виникнення значного неофіційного сектора економіки, ухилень від оподаткування, затримки податкових надходжень” [103]. У підписаній О.О. Морозом заяві парламентської фракції Соціалістичної партії України стосовно положень Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” про оподаткування спадщини, дарування та купівлі нерухомості йдеться знову-таки про непродумане запозичення чужого досвіду: “Перенесені механічно з європейського ґрунту багатих країн на бідний і пісний український ґрунт, ці податки викликали справедливе обурення в народі і дискредитують державну податкову і в цілому соціальну політику, стали каталізатором недовіря до влади і можуть загострити політичні процеси” [104].

За підрахунками фахівців, якщо використати стосовно України методику підрахунку коефіцієнту податкового навантаження, за допомогою якої американський часопис “Forbes” періодично оцінює системи оподаткування 50 найбільш розвинених країн світу, то ми опинимось серед країн з найменшими ставками за так званими бізнес-податками (податки на підприємства, їх власників та працівників) [105]. Навряд чи коректно взагалі порівнювати рівні податкового навантаження в Україні та країнах із традиційною ринковою економікою, адже в останніх інша структура виробництва і споживання і, головне, незрівнянно більша величина доходів, яка в середньому припадає на душу населення. На думку А.М. Соколовської, виробництво ВВП на душу населення в Україні є абсолютно недостатнім для того, щоб підтримувати наявний рівень оподаткування: “Якщо в країнах з аналогічним рівнем податкового тягаря виробництво ВВП на душу населення у 1998 р. перебувало в межах 18 – 25 тис. дол., то в Україні – 598 дол. США” [106]. Сказане дозволяє зробити загальний висновок про те, що оптимальний рівень оподаткування є індивідуальним для кожної країни.

Неписаний закон бізнесу, який визнається підприємцями та податківцями усього цивілізованого світу, говорить: не сплачувати податки – це злочин, а не використовувати всі законні можливості для мінімізації податкових платежів – безглуздя. Стверджувати про сприйняття у повному обсязі вказаного закону, як і привабливої на перший погляд тези “Сплати податки і спи спокійно” та висловлювання, яке полюбить В.А. Ющенко, – “Я спочатку люблю фінінспектора, а потім свою дружину” [107], у нашій країні, м'яко кажучи, передчасно і пояснення цьому треба шукати не лише в економічній, політичній і правовій площині. Не менш важливими є психологічні чинники, на які вдосконалення системи оподаткування хоч і впливає, проте, оче-

видно, дуже незначною мірою. Видається, що праві науковці, які вказують на те, що морально-психологічний фактор податкової злочинності визначається не стільки вадами оподаткування, скільки негативною атмосферою у суспільстві, стійким негативним ставленням населення до податкової системи взагалі, домінуванням корисливих мотивів у поведінці злочинців (щоправда, можливою є й інша, некорислива мотивація), пониженням рівня податкової культури [108]. В цьому плані норми КК про відповідальність за злочинні посягання на систему оподаткування несуть профілактичне навантаження, є засобом виховання законослухняності у податковій сфері. Як відомо, одним із завдань Кримінального кодексу України є запобігання злочинам (ч. 1 ст. 1 КК). Не дивлячись на те, що добровільність сплати податків в Україні, за інформацією ДПА, зросла майже вдвічі, вона в останні роки не перевищувала 60 – 70% від усіх податкових зобов'язань платників [109]. У 2003 р. цей показник склав майже 80%, в той же час до зведеного бюджету України не надійшло податків і зборів на суму приблизно 15 млрд. грн. [110].

Відсутність невідворотності покарання за вчинені злочинні діяння негативним чином впливає на стан виконання податкових зобов'язань. Нагадаю, що насамперед міркуваннями про профілактичну спрямованість кримінального закону керувався Комітет з питань законності та правопорядку Верховної Ради України, який на своєму засіданні 18 грудня 1997 р. визнав неприйнятним внесений деякими народними депутатами законопроект, яким пропонувалось тимчасово зупинити дію ст. 148-2 попереднього КК, викладеної у редакції Закону від 5 лютого 1997 р. [111]. Комітет виходив з того, що ухвалення даного законопроекту, означаючи фактичне скасування кримінальної відповідальності за ухилення від сплати обов'язкових платежів, потягне за собою обвальну несплату податків і зменшення надходжень до бюджету. Не викликає сумнівів, справедливо зауважують М.І. Мельник та В.О. Навроцький, що “потенційна негативна реакція держави у вигляді кримінальної відповідальності за заборонену КК поведінку справляє запобіжний вплив на поведінку значної частини потенційних суб'єктів кримінальної відповідальності” [112].

Порушники податкового законодавства, які уникають притягнення до кримінальної відповідальності за скоєні ними злочини, подають поганий приклад для поки що законослухняних платників податків і зборів, які починають втрачати віру у справедливість і ефективність існуючої системи оподаткування і можуть встати на шлях вчинення правопорушень. Те, що норми кримінального закону повинні виконувати у податковій сфері роль стримуючого фактору і дисциплінувати платників, визнавалось ще у дореволюційній літературі. В ній зазначалось, що виправданість призначення навіть за дрібну крадіжку такого покарання як тюремне ув'язнення пояснюється тим, що безкарність або слабка караність підтримуватиме неповагу до чужої власності. Так само слабка караність несумлінних платників податків, які приховують податні сили, занижують розміри доходу або майна, тобто завдають державі шкоди шляхом обману, спроможна надати іншим громадянам спокусливі приклади [113]. Звертаючись до зарубіжного досвіду, зазначу, що СВД – податкове відомство США ще у 1968 р. провело дослідження на тему “Роль санкцій у добровільному виконанні податкових обов'язків”. Було встановлено, що примушування є важливим фактором у забезпеченні виконання обов'язку сплати податків і що моральні принципи конкретного індивідуума чинять слабкий вплив на ухилення до тих пір, поки у особи є можливість ухилитись від сплати податків [114]. Під час обговорення у 1997 – 1998 р. р. ідеї проведення податкової амністії на федеральному рівні комітет Конгресу США з оподаткування підготував доповідь, в якій було доведено, що у довгостроковій перспективі амністія зменшує сумлінність платників податків. Якщо за перший рік амністії у разі її проведення вдалося б додатково зібрати 4,2 млрд. доларів, то за наступні 9 років скарбниця держави внаслідок скорочення обсягів сплати податкових платежів зазнала б збитків у розмірі 8 млрд. доларів [115].

Схильність до ухилення від сплати податків незалежно від величини податкового навантаження посилюватиметься або принаймні не зменшуватиметься, якщо платники відчуватимуть неспроможність держави створити ефективну систему виявлення і переслідування (у т. ч. кримінального) за податкові правопорушення. Отже, і в сфері боротьби з податковою злочинністю зусилля правоохоронних органів мають бути спрямовані не стільки на жорсткість покарання, скільки на його неминучість (невідворотність), на зростання ризику бути притягненим до кримінальної відповідальності за вчинений злочин. До посилення репресивного потенціалу кримінально-правових норм у сфері оподаткування слід підходити виважено. У протилежному випадку може виникнути ситуація, коли підприємці почнуть відмовлятися від своєї справи, оскільки вести правомірну бізнесову діяльність через надмірний податковий тиск стане немож-

ливо, а ухилення від сплати податків загрожуватиме занадто суворими санкціями. Отже, надмірно суворий кримінальний закон здатен викликати згортання ділової активності і, як наслідок, скорочення надходження податкових платежів до скарбниці держави, тобто результат, протилежний очікуваному.

На існування в Україні проблеми ухилення від сплати податків впливає менталітет наших громадян, більшість з яких не вважає це діяння серйозним злочином і не ототожнює себе із злочинним світом. Особи, які притягуються до кримінальної відповідальності за вчинення податкових злочинів, нерідко виправдовуються, посилаючись на те, що вони “нікого не вбили і нічого не вкрали”, податкове законодавство є недосконалим, податкові надходження використовуються державою непрозоро і нерозумно, а приховані від оподаткування кошти вони спрямували на виплату зарплати, розвиток виробництва, інвестиції та інші цілком пристойні цілі. Досить вражаючі показники, які засвідчують негативне ставлення громадян України до існуючої системи оподаткування як своєрідного криміногенного чинника, наводяться вітчизняним кримінологом О.Г. Кальманом. 73,9% опитаних ним осіб заявили, що ухилення від сплати податків дозволяє їм вижити, а 80,7% – що без порушення податкового законодавства ні про який розвиток бізнесу мова йти не може. Тільки 17,2% опитаних визнали, що ухилення від оподаткування завдає державі шкоди [116]. О.М. Готін також пише про те, що багатьма нашими співвітчизниками девіантна поведінка, описана у ст. 212 КК України, сприймається як вияв “крайньої необхідності” – вимушений крок задля забезпечення належного існування [117]. За таких обставин зусилля законодавця, які полягають у встановленні кримінальної відповідальності за вчинення найбільш серйозних податкових правопорушень, поки що не можуть розраховувати на моральну підтримку більшості членів українського суспільства. Навряд чи можна назвати цю ситуацію несподіваною. П.Л. Фріс пише: “Багаторічні дослідження свідчать, що найбільший рівень кореляції в оцінці необхідності встановлення кримінальної відповідальності спостерігається при посяганнях на особу, приватну власність, особисті права та т.ін. З віддаленням від особи рівень збігу оцінок суттєво зменшується” [118]. В.В.Молодик, вказуючи на соціальну обумовленість кримінально-правової норми про відповідальність за ухилення від оподаткування, називає поверховою і такою, що відображає інтереси лише частини суспільства, думку про те, що на сьогодні ухилення від сплати податків є невід’ємним елементом організації бізнесу, об’єктивною умовою його виживання [119]. Поділяючи тезу В.В. Молодика про соціальну обумовленість кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, вимушений в той же час із посиланням на викладені вище результати кримінологічних досліджень констатувати, що критикована точка зору поки що залишається пануючою серед нашого населення.

Отже, маємо класичний приклад неадекватності громадської думки, яка в ідеалі повинна враховуватись при вирішенні питань криміналізації певних діянь, справжній суспільній потребі, що вказує на невідкладність докладання державою зусиль, спрямованих на коригування громадської правосвідомості.

І.І. Кучеров констатує, що населення РФ (видається, що це характерно і для України) здебільшого ставиться до порушників податкового законодавства поблажливо і навіть із співчуттям і не тільки не надає допомогу правоохоронним органам у виявленні таких порушень, а й сприяє вчиненню податкових злочинів [120]. Як тут не згадати про певною мірою повчальний досвід США. У цій країні СВД у викритті і розслідуванні податкових злочинів допомагають самі громадяни. Вони, а це переважно колишні чоловіки, дружини, ділові партнери, передають податківцям інформацію про вчинення податкових порушень. Якщо інформація підтвердиться і з неплательщика будуть стягнені фінансові санкції, вказані особи отримують встановлений відсоток із таких санкцій як винагороду. Лише у 2001 р. СВД за допомогою таких помічників отримала 72 млн. доларів США податків і штрафів і сплатила 1,5 млн. доларів США винагороди. У Великобританії щотижня фіксується приблизно 4 тис. телефонних дзвінків, за допомогою яких особи інформують державні органи про незадекларовані доходи своїх співгромадян. Крига поступово скресає і в РФ: якщо наприкінці 2004 р. добровільні інформатори податкових органів складали 6% від загальної кількості тих, хто звернувся до цих органів, то у 2005 р. даний показник зріс на 1% [121]. Вважаю, що зазначене інформування можна розглядати не лише з прагматичної точки зору – як чинник, який сприяє державі протидіяти податковим правопорушенням, та як індикатор громадського ставлення до проблеми ухилення від сплати податків. У російській дореволюційній літературі доречність подібної поведінки членів суспільства виводилась з публічного характеру оподаткування, відповідно до якого громадяни вважались солідар-

ними боржниками бюджету держави. І.Х. Озеров у 1909 р. писав з цього приводу про те, що, якщо одна особа приховала свій прибуток, то так чи інакше це вчиняється за рахунок третіх осіб – держава вимушена збільшувати ставки чи вдаватись до нових видів оподаткування. Тому кожному учаснику податкових правовідносин має надаватись *actio popularis* – право вчиняти позов проти того, хто приховав прибуток, або доводити цей факт до відома податкової комісії чи прокурора [122].

Ведучи далі мову про фактори, які в сучасній Україні сприяють розповсюдженню податкових правопорушень, у т. ч. злочинного характеру, не варто забувати і про те, що у колишньому СРСР більшість з нас не стикалась з необхідністю самостійно сплачувати податки, оскільки отримувала заробітну плату, усі відрахування з якої здійснювались без участі самого платника. Кілька поколінь українських громадян не мали звички брати особисту участь у фінансуванні публічних витрат, тоді як у країнах Європи податкова свідомість членів суспільства формувалась століттями.

Разом з тим в плані ухилення від оподаткування Україна не відзначається якоюсь унікальністю. Як зауважують автори огляду систем оподаткування у посткомуністичних перехідних економіках, ухилення від сплати податків перетворилось у національний вид спорту у всіх без винятку колишніх соціалістичних країнах [123]. У Китаї доходи від оподаткування приховуються на 50% підприємств державного і колективного секторів і на 80% приватних підприємств [124]. У країнах Західної Європи втрати від несплати податків наприкінці 80-х років ХХ ст. складали до 20% від загальної суми бюджетних доходів, у США цей показник становив 15% [125]. В Аргентині, за офіційними даними, внаслідок масового податкового шахрайства до бюджету країни щорічно у вигляді податків не надходить приблизно 25 млрд. доларів США. СВД оголосила, що у 2000 р. в результаті застосування податкових схем, здебільшого протиправних, лише великі корпорації не сплатили 14,7 млрд. доларів федеральних податків; за підсумками 2001 р. цей показник склав 16,2 млрд. доларів [126]. Ухилення від сплати податків щорічно обходиться ФРН приблизно у 30 млрд. євро; подібну суму втрачає і Великобританія. У цілому ж ЄС недонараховує щорічно близько 10 млрд. євро [127].

Сучасні податкові системи розвинених країн є складними як для розуміння платників податків, так і для ефективного управління з боку податкових органів, що визнається одним з тих чинників, які породжують ухилення від оподаткування [128]. Також встановлено пряму залежність між сукупним рівнем оподаткування і масштабами розвитку тіньової економіки: у країнах, в яких у вигляді податків вилучається до 80% доходу (Греція, Італія, Швеція), тіньовий сектор є найбільш розвинутим.

Отже, лише у разі комплексного застосування превентивних і репресивних заходів впливу можливий прогрес якщо не у подоланні, то хоча б в більш-менш істотному скороченні масштабів ухилення від оподаткування. Кожен платник податків, кожен громадянин України вправі розраховувати на те, що сплачені ним податки і збори використовуватимуться державою за належним призначенням, ефективно, раціонально, розумно. Відсутність впевненості у взаємозв'язку між сплатою податків і зміцненням держави, проведенням нею ефективної економічної і соціальної політики, незадоволення низькою якістю послуг, що надаються державою, негативним чином впливають на оподаткування. Суспільні потреби, для задоволення яких за допомогою податкових механізмів формується скарбниця держави, здебільшого не сприймаються платниками, якщо в країні відсутній громадський контроль за витратами держави. Здійснене у 2004 р. соціологічною службою Центру ім. О. Разумкова опитування, під час проведення якого з'ясовувалась відповідь на питання "Що Ви відчуваєте, коли сплачуєте податки?", дало досить приголомшливі, хоча й цілком очікувані результати. Лише 5,6% опитаних висловили впевненість у тому, що гроші, зібрані як податки, повернуться до них та їх близьких через державні витрати; ще 7,6% осіб заявило, що у такий спосіб підтримуються ті, хто потребує більшої допомоги. Водночас 33,8% опитаних вважає, що через оподаткування у них забирають чесно зароблені гроші, 35% – що кошти, сплачені як податки, розкрадаються чиновниками, а 24,1% – що кошти платників податків хоч і не розкрадаються, проте й не використовуються так, як би вони вважали за потрібне [129]. В цьому аспекті згадуються слова відомого економіста минулого Девіда Юма, який ще у XVIII ст. сказав, що той, хто не сплачує податки, державі не довіряє [130]. Нераціональність використання коштів, які надходять у вигляді податків, в чому, так би мовити, суб'єктивно переконана більшість платників, підтверджується і науковими дослідженнями. "При зростанні протягом 1992 – 2001 р.р. податкового тягаря з 31,6 до 35,2% ВВП частка видатків консолідованого бюджету на фінансування галузей економіки зменшилась з

14,2 до 3,5%, видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення населення – з 7,1 до 4,0% відповідно, на науку – з 0,8 до 0,4%, на фінансування освіти – з 4,8 до 4,6% на фінансування охорони здоров'я – з 3,7 до 3,0%” [131]. Невиправдано велика частка у структурі бюджетних витрат припадає на утримання бюрократичного апарату. Так, у 2004 р. на фінансове забезпечення органів управління спрямовувалось 26% витрат державного бюджету в той час, як на освіту витрачалось 18%, на медицину – 12%, на фізкультуру і спорт – 0,7% [132]. А витрати на утримання Верховної Ради України зросли із 184,3 млн. грн. у 2002 р. до 801 млн. грн. у 2007 р. [133], що не може не викликати обурення у пересічного платника податків.

За таких обставин мають рацію дослідники, які захист системи оподаткування кримінально-правовими засобами не зводять до відповідальності юридичних та фізичних осіб за ухилення від сплати податків – цілком справедливо ставиться питання про обґрунтованість характеристик податкових законів і про відповідальність влади як за організацію збирання податків, так і за справедливий розподіл зібраних коштів [134]. Також слід погодитись з авторами, котрі вказують на те велике значення, яке має для боротьби з ухиленням від сплати податків так званий превентивний підхід (метод переконання) – сукупність заходів, спрямованих на створення сприятливого клімату у стосунках між державною скарбницею і платником податків, на те, щоб останній краще розумів механізм суспільного фінансування [135]. До зазначених заходів є підстави віднести спрощення механізму адміністрування податків, впорядкування системи оподаткування шляхом скорочення кількості як податків і зборів, так і економічно необґрунтованих пільг щодо них, забезпечення зрозумілості норм податкових законів, оптимізацію податкових ставок і досягнення помірності податкового навантаження, дотримання вимоги стабільності податкового законодавства, поступове підвищення податкової культури у суспільстві і формування лояльного, цивілізованого ставлення населення та суб'єктів господарювання до податків, заохочення сумлінних платників податків, інформування платників про те, яким чином використовуються зібрані як податки кошти, надання системі фінансових санкцій не каральної, а стимулюючої спрямованості.

Водночас не викликає сумнівів та обставина, що будь-яка система оподаткування не здатна ефективно працювати без інституту відповідальності і, зокрема, без належної кримінально-правової охорони. Жодна держава у світі неспроможна забезпечити своєчасну сплату податків у повному обсязі лише за допомогою методу переконання. Пояснюється це тим, що відносини, які складаються між державою і платником з приводу сплати податків і зборів, споконвіку за своєю природою є конфліктними, а тому потребують правового регулювання, механізм якого в обов'язковому порядку включає і відповідні санкції. Зарубіжний та власний історичний досвід переконливо засвідчує, що примушування до виконання положень податкового законодавства саме під страхом кримінальної відповідальності є досить вагомим стимулом для платників податків, їх належної поведінки і дотримання вимог фіскальної дисципліни. Сам факт встановлення кримінальної відповідальності за податкові правопорушення чинить превентивний вплив на учасників відповідних правовідносин. З іншого боку, та обставина, що у більшості країн світу обов'язок зі сплати податків забезпечується найбільш суворим засобом примушування, яке є у розпорядженні держави, – загрозою притягнення правопорушника до кримінальної відповідальності, засвідчує важливість нормального функціонування системи оподаткування.

Такі моменти як, наприклад, кількість податків і зборів, розміри податкових ставок із погляду наповнення бюджету держави коштами відходять на другий план, якщо не оптимізована система адміністрування податкових платежів і не задіяні ефективні механізми притягнення до відповідальності (у т. ч. до кримінальної) за порушення приписів податкового законодавства. Як не дивно, але першопричина злочинних посягань на систему оподаткування криється у самій природі оподаткування, його головним чином фіскальній суті. Наявність такого кримінально-правового феномену – неминучий супутник оподаткування. Жодне поліпшення регулятивного законодавства, досягнення у країні економічної і політичної стабільності не ліквідують небажання певної частини платників податків віддавати державі частину належного їм майна. В літературі справедливо зазначається, що там, де існують податки, завжди буде і таке явище, як ухилення від них [136]. Ю.М. Сухов з цього приводу пише: “...податковий орган в будь-якій, у т. ч. і нашій країні сприймався, сприймається та, очевидно, буде сприйматись підприємцями як “супостат”, який бажає відібрати, нехай навіть відповідно та на законних підставах, певну частину зароблених коштів” [137]. Вказуючи на суперечливість індивідуальних інтересів платників податків та інтересів суспільства за умов ринку, О.Л. Лісовська розцінює остаточне вирішення цієї проблеми як бажане, проте неможливе [138]. У відгуку офіційного опонента М.І. Мельника

на докторську дисертацію О.Г. Кальмана “Злочинність у сфері економіки: теоретичні та прикладні проблеми попередження” обґрунтовано ставиться під сумнів теза О.Г. Кальмана про таке вдосконалення цивільного, господарського, податкового і фінансового законодавства, яке б виключало саму можливість протиправної, суспільно небезпечної діяльності суб’єктів господарювання. Справді, закон, яким би досконалим він не був, навряд чи спроможний виключити випадки його порушення, і це положення повною мірою (якщо не в першу чергу) стосується податкового законодавства. Усвідомлюючи вказану обставину, автори Концепції реформування податкової системи України, розробленої робочою групою Секретаріату Президента України, спрогнозували, що навіть за умови істотного зниження за 7 років ставок основних загальнодержавних податків частка тіньових (неоподатковуваних) доходів вітчизняних підприємств у 2013 р. повністю не зникне і становитиме 18,5% [139].

У переважній більшості країн світу проблема криміногенності у податковій сфері стоїть вельми гостро. Навіть найбільш законослухняне населення, до якого український народ поки що не належить, ставиться до податкового законодавства з меншою повагою, ніж до інших законів, вважаючи, що держава встановлює податки передусім для задоволення власних фінансових інтересів. Французький фахівець в галузі фінансового права Поль Марі Годме, вказуючи на притаманний саме для сфери податкових відносин правовий нігілізм, зазначає, що для багатьох людей вкрати у казни – не означає вкрати, має місце певне послаблення моральних принципів, коли справа стосується виконання податкових зобов’язань [140]. Так само розмірковує македонський вчений Н.Р. Тупанчеськи, який, досліджуючи проблему податкової етики, пише, що в основі опору податкам як примусовим платежам лежить не величина податкового навантаження, а традиційно негативне ставлення платника до держави і законів [141]. Казахський науковець А.К. Айкімбаєв виокремлює правовий нігілізм населення як одну з найбільш загальних причин розповсюдження податкових злочинів [142]. Думку про те, що власник намагається захистити свої доходи і майно від будь-яких посягань, у т. ч. тих, що ґрунтуються на законі, гарно ілюструють слова одного з персонажів роману Д. Грішема “Фірма”: “Я патологічно не можу сплачувати податки і віддавати державі свої гроші”. Видається, що саме це пояснює, чому злочинне ухилення від сплати податків поширене в країнах як з традиційною ринковою, так і слаборозвинутою, перехідною економікою.

Таким чином, для ефективної протидії податковим злочинам необхідним є комплексне застосування як репресивних (у т. ч. кримінально-правових), так і превентивних засобів (спрощення механізму адміністрування податків, впорядкування системи оподаткування шляхом скорочення кількості як податків і зборів, так і економічно необґрунтованих пільг щодо них, забезпечення зрозумілості норм податкових законів, оптимізація податкових ставок і досягнення помірності податкового навантаження, дотримання вимоги стабільності податкового законодавства, інформування платників про те, яким чином використовуються зібрані як податки кошти, тощо). Криміналізація посягань на систему оподаткування передусім обумовлена їх суспільною небезпечкою, яка в свою чергу визначається порушенням як конституційного обов’язку кожного сплачувати податки і збори, так і функцій, виконуваних податками, – фінансової, регулюючої (соціальної), контрольної, стимулюючої. Доречність кримінально-правової охорони відносин, врегульованих податковим законодавством, пояснюється значущістю для сучасного суспільства нормального функціонування системи оподаткування, роллю податкових платежів як фінансового підґрунтя існування Української держави, необхідністю загальнопревентивного впливу на поведінку учасників податкових правовідносин.

Посилання

1. Лохвицкий А. Курс русского уголовного права. – СПб., 1871. – С. 471.
2. Царгуш Р.В. История возникновения и некоторые особенности подоходного налогообложения в зарубежных странах // Государство и право. – 2004. – № 8. – С. 95.
3. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов’язкових платежів. – К.: Екс Об, 2003. – С. 53.
4. Гегель Г.В.Ф. Философия права. Пер. с нем. Ред. и сост. Д.А. Керимов и В.С. Нерсисянц. – М.: Мысль, 1990. – С. 343.
5. Мишин Г.К. Налоги и социальный контроль (Политический и криминологический аспект) // Государство и право. – 2000. – № 8. – С. 42.
6. Соколов А.А. Теория налогов. – М.: ООО “ЮрИнфоР-Пресс”, 2003. – С. 71.

7. Кучеров И.И. Налоговое право зарубежных стран. – М.: АО “Центр ЮрИнфоР”, 2003. – С. 64.
8. Финансовое право: Учебник / Под ред. Е.Ю. Грачевой, Г.П. Толстопятенко. – М.: ООО “ТК Велби”, 2003. – С. 155.
9. Юткина Т.Ф. Налоговедение: от реформы к реформе. – М.: ИНФРА-М, 1999. – С. 72.
10. Государственное право Германии. Сокращенный перевод немецкого семитомного издания. В 2 т. Том 2. – М.: Ин-т государства и права РАН, 1994. – С. 139.
11. Козырин А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. – М.: Манускрипт, 1993. – С. 7; Финансы: Учебник для вузов / Под ред. Л.А. Дробозиной. – М.: ЮНИТИ, 2000. – С. 235; Финансы, деньги, кредит: Учебник / Под ред. О.В. Соколовой. – М.: Юрист, 2001. – С. 235]. Частка податкових надходжень у ВВП у 2000 р. складала: у Великобританії – 37,7%, в Італії – 42,3%, в Іспанії – 35,3%, у Канаді – 37,5%, у США – 28,9%, у Франції – 45,5%, у ФРН – 37,8%, у Швеції – 53,3%, в Японії – 27,1% [Див.: Амоша А., Вишневский В. К вопросу об оценке уровня налогов в Украине // Вопросы экономики. – 2002. – № 8. – С. 13.
12. Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. Ю.А. Крохина. – М.: НОРМА, 2003. – С. 44.
13. Маркс К. Классовая борьба во Франции с 1848 по 1850 г. // Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Изд. второе. Том 7. – М.: Гос. изд-во полит. лит., 1956. – С. 82.
14. Маркс К. Морализирующая критика и критикующая мораль // Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Изд. второе. Том 4. – М.: Гос. изд-во полит. лит., 1955. – С. 308.
15. Гуреев В.И. Понятие и отличительные признаки налога, сбора, пошлины // Государство и право. – 2005. – № 4. – С. 51 – 52.
16. Закон України від 25 червня 1991 р. “Про систему оподаткування” (у редакції Закону від 18 лютого 1997 р. із змінами) // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 16. – Ст. 119.
17. Философский энциклопедический словарь / Редкол.: С.С. Аверинцев, Э.А. Араб-Оглы, Л.Ф. Ильичев и др. – 2-е изд. – М.: Сов. энциклопедия, 1989. – С. 584 – 585.
18. Основы налогового права. Учеб.-метод. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Инвест Фонд, 1995. – С. 80; Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – С. 260 – 261.
19. Фінансове право: навч. посібник для студентів юридичних вузів та факультетів / За ред. Л.К. Воронової і Д.А. Бекерської. – К.: Вентурі, 1995. – С. 114; Финансово-кредитный словарь: В 3-х т. Т. II. К–П / Гл. ред. В.Ф. Гарбузов. – М.: Финансы и статистика, 1986. – С. 266.
20. Алисов Е.А. Финансовое право Украины. Учеб. пособие. – Х.: Эспада, 2000. – С. 168; Налоги и налоговое право. Учеб. пособие. Под ред. А.В. Брызгалкина. – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – С. 178; Мясникова А.В. Налоги: принципы, функции, законодательство // Государство и право. – 2002. – № 9. – С. 56; Рашин А.Г. Прямые и косвенные налоги как элементы налоговой системы // Государство и право. – 2003. – № 3. – С. 92 – 93.
21. Гега П.Т., Доля Л.М. Основы податкового права: Навч. посібник. – К.: Знання, КОО, 1998. – С. 61; Кучеров И.И. Налоги и криминал. Историко-правовой анализ. – М.: Первая Образцовая типография, 2000. – С. 177.
22. Вишневська М. Удосконалення структурних елементів системи оподаткування // Вісник податкової служби України. – 1999. – № 12. – С. 6; Пансков В. Налоги и налоговая политика-96 // Российский экономический журнал. – 1996. – № 1. – С. 16.
23. Иванова В.Н. Понятие юридической модели налога и реализация ее отдельных элементов в нормах Налогового кодекса Российской Федерации // Юрист. – 2000. – № 8. – С. 43; Иванова В.Н. О системном подходе к пониманию правовых категорий “юридическая конструкция налога”, “система налогообложения” и “налоговая система” // Законодательство и экономика. – 2004. – № 6. – С. 69 – 73.
24. Голосніченко Д.І. Кримінологічні проблеми боротьби з порушеннями податкового законодавства України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 1998. – С. 8 – 9.
25. Бельский К.С. Налоговая система: генезис, основные элементы, принципы // Государство и право. – 2006. – № 9. – С. 48 – 55.
26. Попович В.М. Економіко-кримінологічна теорія детінізації економіки: Монографія. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 235.
27. Литвиненко Я.В. Податкова політика: Навч. посібник. – К.: МАУП, 2003. – С. 126.
28. Гуреев В.И. Налоговое право. – М.: Экономика, 1995. – С. 31.
29. Кучерявенко Н.П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине: Монография. – Х.: Консум, 1997. – С. 23 – 24; Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник. – Х.: Консум, 1997. – С. 89 – 91; Податкове право: Навч. посібник / За ред. М.П. Кучерявенка. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 30.
30. Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 24.
31. Улезько С.И. Теоретические основы исследования уголовно-правовой охраны налоговой системы России: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 1998. – С. 21 – 23.

32. Парыгина В.А. Российское налоговое право. Проблемы теории и практики: Учеб. пособие. – М.: Издательско-консультационная компания “Статус-кво 97”, 2005. – С. 57.
33. Музика О.А. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Вид. ПАЛИВОДА А.В., 2004. – С. 147 – 148.
34. Пришва Н.Ю. Вказана праця. – С. 72.
35. Тростюк З.А. Понятійний апарат Особливої частини Кримінального кодексу України: Монографія. – К.: Атіка, 2003. – С. 99.
36. Податковий кодекс України. Проект [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.sta.gov.ua.
37. Зайцев В., Данілов О. Фактори впливу на планування надходжень прибуткового податку // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 46. – С. 32; Панасюк Б. Налоговый кодекс – барометр положения в обществе // Экономика Украины. – 2002. – № 12. – С. 16.
38. Саливон С. Дай миллион! // Бизнес. – 13 июня 2005 г. – № 24.
39. Антология мировой правовой мысли. В 5 т. Т. IV. Россия XI–XIX в. / Руковод. науч. проекта Г.Ю. Семигин. – М.: Мысль, 1999. – С. 283.
40. Закон України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” // Офіційний вісник України. – 2001. – № 7. – Ст. 259.
41. Іщенко Г. Чи стануть дорогі сигарети дорожчими, а дешеві – дешевшими? // Урядовий кур’єр. – 17 березня 2005 р. – № 48.
42. Капустина М.А. Действие юридических норм во времени. – СПб.: Изд-во С.-Петерб. ун-та, 2001. – С. 64.
43. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 39.
44. Саєнко О. Концепція реформування податкової системи України // Юридична газета. – 28 листопада 2005 р. – № 22.
45. Ластовецький А. Вдосконалення правового регулювання оподаткування як головного організаційно-правового засобу впливу на підприємницьку діяльність // Право України. – 2005. – № 5. – С. 56 – 57; Сторожук О. Узгодження обліку та необхідність податкової реформи в Україні // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 28. – С. 63.
46. Ришелюк А., Мельник Н. Стабильность и качество закона // Зеркало недели. – 3 июня 2006 г. – № 21.
48. Печуляк В. Проблеми нормативного закріплення державної податкової політики в Україні // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 1. – С. 39.
49. Податковий кодекс України. Проект [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.sta.gov.ua.
50. Кримінальне право України: Особлива частина: Підручник для студентів юрид. вузів і фак. / Г.В. Андрусів, П.П. Андрушко, С.Я. Лихова та ін.; За ред. П.С. Матишевського, С.С. Яценка, П.П. Андрушка. – К.: Юрінком Інтер, 1999. – С. 141.
51. Мальцев В.В. Принципы уголовного права и их реализация в правоприменительной деятельности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 297 – 298.
52. Филимонов В.Д. Охранительная функция уголовного права. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 56, с. 60, с. 81.
53. Андрушко П.П. Об’єкт кримінально-правової охорони, об’єкт злочину, об’єкт злочинного посягання та об’єкт злочинного впливу: основний зміст понять та їх співвідношення // Наука і правоохорона. – 2008. – № 1. – С. 55 – 62; Демидов Ю.Н. Социальная ценность и оценка в уголовном праве. – М.: Юрид. лит., 1975. – С. 32; Лашук Є.В. Предмет злочину в кримінальному праві України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 7; Новоселов Г.П. Учение об объекте преступления. Методологические аспекты. – М.: Изд-во НОРМА, 2001. – С. 48 – 53; Пимонов В.А. Теоретические проблемы борьбы с общественно опасными посягательствами средствами уголовного права. – М.: Юрлитинформ, 2007. – С. 23 – 25; Филимонов В.Д. Охранительная функция уголовного права. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 16 – 20.
54. Коробеев А.И. Уголовно-правовая политика: проблемы криминализации и декриминализации в новейшем уголовном законодательстве России // Преступность и уголовное законодательство: реалии, тенденции, взаимовлияние: Сборник научных трудов / Под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. – Саратов, Саратовский Центр по исследованию организованной преступности и коррупции: Сателлит, 2004. – С. 110.
55. Есаков Г.А. Mens rea в уголовном праве США: историко-правовое исследование. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 341 – 342.
56. Шишко И.В. Экономические правонарушения: Вопросы юридической оценки и ответственности. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2004. – С. 135 – 136.
57. Антонов А.Д. Принципы криминализации общественно опасных деяний в уголовно-правовой науке // Вестник Московского университета. – Серия 11. Право. – 2000. – № 4. – С. 79 – 90; Антонов А.Д. Классификация оснований и принципов криминализации деяний в уголовно-правовой науке // Российский следователь. – 2001. – № 4. – С. 33 – 35; Готін О. Підстави криміналізації діянь // Право України. – 2005. – № 2. – С. 95 – 98; Дагель П.С. Условия установления уголовной наказуемости // Правоведение. –

1975. – № 4. – С. 67 – 74; Кузнецова Н.Ф., Злобин Г.А. Социальная обусловленность уголовного законодательства и научное обеспечение нормотворчества // Советское государство и право. – 1976. – № 8. – С. 76 – 83; Митрофанов А.А. Криміналізація суспільно небезпечних діянь як напрямок кримінально-правової політики // Вісник Одеського інституту внутрішніх справ. – 2004. – № 3 (Ч. 2). – С. 21 – 26; Нерсисян А.А. Вопросы наказуемости в уголовном праве ФРГ и США. – М.: Наука, 1992. – С. 206; Плаксина Т.А. Основания уголовно-правовых норм, уголовно-правового запрета, криминализации: понятие и соотношение // Государство и право. – 2005. – № 6. – С. 41 – 47; Уголовное право России: Курс лекций: В 6 т. / Под редакцией Б.Т. Разгильдиева. – Саратов: Изд-во ГОУ ВПО "Саратовская государственная академия права", 2004. – Т. 1. Кн. 1. – С. 256 – 276; Фефелов П.А. Критерии установления уголовной наказуемости деяний // Советское государство и право. – 1970. – № 11. – С. 101 – 105.
58. Основания уголовно-правового запрета. Криминализация и декриминализация / Под ред. В.Н. Кудрявцева и А.М. Яковлева. – М.: Наука, 1982. – С. 204 – 240.
59. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-во Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 49 – 59.
60. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2000. – С. 13 – 20.
61. Мищук Н.С. Уголовная ответственность за уклонение от подачи декларации о доходах: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харьков, 1993. – С. 8 – 10.
62. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М.: Статут, 2002. – С. 57.
63. Ботвинкин М.Ю. Уголовная ответственность за нарушения в сфере налогообложения: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Москва, 1997. – С. 8.
64. Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономической деятельности (Комментарий к главе 22 УК РФ). – Ростов-на-Дону, 1999. – С. 317.
65. Соловьев И.Н. Налоговые преступления: практика работы органов налоговой полиции и судов. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – С. 14.
66. Мета бюджетної політики – соціальна спрямованість та активізація економічного зростання // Урядовий кур'єр. – 3 червня 2005 р. – № 102.
67. Див.: Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 122 – 127; Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – С. 292 – 303; Фокин В.М. Налоговое регулирование: Учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2004. – С. 12 – 15, с. 19 – 29.
68. Налоговое право России: Учебник для вузов / Отв. ред. Ю.А. Крохина. – М.: НОРМА, 2003. – С. 41.
69. Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – С. 4; Кузнецов А.П. Уголовно-правовая характеристика налоговых преступлений // Налоговый вестник. – 1996. – № 8. – С. 16; Саркисов К.К. Общественная опасность налоговых преступлений // Следователь. – 2004. – № 7. – С. 15 – 17.
70. Гуторова Н.О. Вказана праця. – С. 21.
71. Кучерявенко М. Податок як правова категорія: проблеми дефініції // Право України. – 2002. – № 12. – С. 71; Налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – С. 32; Податкова система України: Підручник / За ред. В.М. Федосова. – К.: Либідь, 1994. – С. 14.
72. Левкович В. Правове регулювання неподаткових доходів, які впливають з права власності держави // Проблеми державотворення і захисту прав людини в Україні: Матеріали X регіональної науково-практичної конференції, 5 – 6 лютого 2004 р. – Львів: Юрид. ф-т Львівського національного університету ім. І. Франка, 2004. – С. 204 – 205.
73. Музика О.А. Правове регулювання неподаткових доходів місцевих бюджетів України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 8.
74. Пришва Н.Ю. Вказана праця. – С. 174.
75. Орлюк О.П. Фінансове право: Навч. посібник. – К.: Юрінком Інтер, 2003. – С. 241.
76. Бюджетний кодекс України: закони, засади, коментар / За ред. О.В. Турчинова і Ц.Г. Огня. – К.: Парламентське видавництво, 2002. – С. 91.
77. Музика О.А. Доходи місцевих бюджетів за українським законодавством: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 116 – 130, с. 144 – 179, с. 222 – 237.
78. Бюджет-2004: виконання стовідсоткове // Урядовий кур'єр. – 16 липня 2004 р. – № 132; Ганущак Ю. Местные налоги: плата за право голоса // Зеркало недели. – 13 мая 2006 г. – № 18.
79. Паскачев А.Б., Кашин В.А. Швеция: опыт налогового администрирования // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 3. – С. 32.
80. Податківці зібрали понад тридцять мільярдів гривень // Урядовий кур'єр. – 11 січня 2005 р. – № 3.
81. Демин А.В. Налог как правовая категория: понятие, признаки, сущность // Налоговый вестник. – 2002. – № 3. – С. 155.
82. Тіньова економіка – одна з найбільших проблем // Урядовий кур'єр. – 16 лютого 2005 р. – № 29.
83. Налогообложение: теории, проблемы, решения / В.П. Вишневский, А.С. Веткин, Е.Н. Вишневская и др.; под общ. ред. В.П. Вишневого. – Донецк: ДонНТУ, ИЭП НАН Украины, 2006. – С. 118.

84. Соколовська А.М. Вказана праця. – С. 179.
85. Павлючонок Г. Налоговые преступления в прошлом и настоящем // Налоговая полиция. – 1999. – № 19.
86. Ріжок І. Закон України “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” – один з інструментів нової податкової політики держави // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 25 – 26. – С. 3.
87. Базалинская Е. Некоторые аспекты бюджетно-налоговой политики в современных условиях // Экономика Украины. – 2004. – № 12. – С. 27; Гладких Р.Б. Причинный комплекс налоговых преступлений, совершаемых в сфере малого предпринимательства // Налоговый вестник. – 2000. – № 2. – С. 8 – 9; Егоршин В.М., Колесников В.В. Преступность в сфере экономической деятельности. – СПб.: Фонд “Университет”, 2000. – С. 131; Калугин В., Волченко А., Игнатьев М., Бабаниина Н. Тень, закрывающая солнце // Бизнес. – 2 июня 2003 г. – № 22; Косалс Л. Теневая экономика как особенность российского капитализма // Вопросы экономики. – 1998. – № 10. – С. 67 – 68; Петров Ю.А. Налоговый кодекс РФ и реформа финансово-кредитной системы: упорядочение фискальных отношений или ослабление налогового бремени? // Российский экономический журнал. – 1998. – № 4. – С. 36; Песчанских Г.В. Способы противодействия налоговой преступности и теневому обороту // Вопросы экономики. – 2002. – № 1. – С. 88 – 100; Песчанских Г.В. Нужны ли правоохранительные органы при сниженных ставках налогов? // Налоговый вестник. – 2002. – № 8. – С. 148 – 150; Семчик О. Доходна частина бюджету як складова частина Державного бюджету України // Право України. – 2003. – № 9. – С. 71; Сомик К.В. Основные причины роста налоговой преступности и первоочередные меры по их устранению // Налоговый вестник. – 1998. – № 6. – С. 15; Схемы уклонения от налогообложения, известные ГНАУ. Дубль 3: Теоретические аспекты // Бизнес. Бухгалтерия. – 22 ноября 1999 г. – № 47; Чернявский Д. Когда же наступит налоговый рай? // Зеркало недели. – 11 декабря 1999 г. – № 49.
88. Мудрых В.В. Ответственность за нарушения налогового законодательства: Учеб. пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – С. 62.
89. Олейник А. Институциональная экономика // Вопросы экономики. – 1999. – № 6. – С. 140.
90. Ушар А. Налоговый кодекс: на стыке мнений // Налоговая полиция. – 1997. – № 7.
91. Полянский Н.Н. Налоговые преступления по УК Азербайджанской ССР (напечатано по отдельному оттиску из “Изв. прав. фак. АГУ”. – Баку: Изд-во АГУ, 1929) // Ваш налоговый адвокат. – 1998. – № 1. – С. 155, с. 190.
92. Звечаровский И. О концепции развития уголовного законодательства России // Уголовное право. – 2005. – № 3. – С. 32 – 34.
93. Лесниевски-Костарева Т.А. Дифференциация уголовной ответственности. Теория и законодательная практика. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: НОРМА, 2000. – С. 4 – 5.
94. Проблемні питання оподаткування та шляхи збільшення доходів бюджету // Вісник податкової служби України. – 1998. – № 2. – С. 6; Ярошенко Ф., Майков І. Менеджмент справляння податків в умовах реформування економіки України // Вісник податкової служби України. – 1998. – № 6. – С. 8.
95. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М.: Статут, 2002. – С. 288.
96. Саєнко О. Концепція реформування податкової системи України // Юридична газета. – 28 листопада 2005 р. – № 22.
97. Сухов Ю.М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 1 – 4.
98. Боротьба зі злочинністю у сфері оподаткування – основний напрямок діяльності податкової міліції // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 1 – 2. – С. 4.
99. Лисенко В.В. Вказана праця. – С. 23.
100. Твердомед А. Продолжение банкета // Бизнес. – 16 октября 2006 г. – № 42.
101. Знаменський Г.Л., Горпиненко А.Є., Тітова О.В., Кузьміна С.А. Класифікація проявів тіньової господарської діяльності // Детенизация экономики: опыт экономико-правового и экономико-математического исследования: Сб. науч. тр. / НАН Украины. Ин-т экономико-правовых исследований. Отв. ред. В.К. Мамутов. – Донецк, 2000. – С. 61; Дятленко Н.М. Посилити господарсько-правовий підхід до регулювання сфери оподаткування // Економіка та право. – 2002. – № 1. – С. 152.
102. Табаченко О. Чому українці неохоче платять податки? // Урядовий кур’єр. – 10 квітня 2003 р. – № 67.
103. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник. – К.: НІОС, 2003. – С. 229 – 230.
104. Заява парламентської фракції Соціалістичної партії України “Зупинити податкову шкуродерню” // Голос України. – 22 березня 2005 р. – № 51.
105. Брыль Р. Налоги дают – экономика растет // Инвестгазета. – 1 июля 2004 г. – № 22.
106. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – С. 311.
107. Косарчук В. Відверта розмова з податківцями // Урядовий кур’єр. – 10 березня 2005 р. – № 43.

108. Гутник А.Е. Предупреждение налоговой милицией уклонений от уплаты налогов. – К.: Атіка, 2001. – С. 36; Козлов В.А. Лица – объекты уголовно-процессуальных мер воздействия за совершение налоговых преступлений и значение их характеристики для расследования противоправных действий // Российский следователь. – 2003. – № 8. – С. 14; Козлов В.А. Значение криминалистической характеристики для установления субъекта налоговых преступлений // Правоведение. – 2004. – № 1. – С. 80; Кучеров И.И. Налоговая преступность и причины ее возникновения // Уголовное право. – 1999. – № 3. – С. 72; Середа И. Социально-экономическая обусловленность уголовно-правового запрета уклонения от уплаты налогов // Законность. – 2002. – № 10. – С. 32.
109. Азаров М. Податки – плата за цивілізацію // Урядовий кур'єр. – 31 жовтня 2002 р. – № 202; Про відповідальність боржників перед бюджетами // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 43. – С. 4.
110. Кінська К. Податковий борг гальмує наповнення бюджету // Урядовий кур'єр. – 17 жовтня 2003 р. – № 195.
111. Див.: Сакийчук В. Законотворческие волны // Закон и бизнес. – 28 января 1998 г. – № 4.
112. Мельник М., Навроцький В. Злочин без покарання // Право України. – 2004. – № 7. – С. 151 – 152.
113. Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов. – М.: ООО “ЮрИнфоР-Пресс”, 2004. – С. 265.
114. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 39.
115. Борін І. Ось як буває: Міжнародний досвід // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 41. – С. 8 – 9.
116. Кальман О. Проблеми запобігання податковим злочинам // Вісник прокуратури. – 2001. – № 1. – С. 46 – 47; Кальман О.Г. Злочинність у сфері економіки України: теоретичні та прикладні проблеми попередження: Дис. д-ра юрид. наук. – Харків, 2004. – С. 177.
117. Готін О. Діалектика моралі і права як проблема сучасної кримінально-правової політики України // Юридична Україна. – 2004. – № 10. – С. 61 – 62.
118. Фріс П.Л. Нарис історії кримінально-правової політики України: Монографія / За заг. ред. М.В. Костицького. – К.: Атіка, 2005. – С. 29.
119. Молодик В.В. Кримінологічні та кримінально-правові аспекти відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 9.
120. Кучеров И.И. Налоговая преступность: корни и всходы // Налоговая полиция. – 1998. – № 22.
121. Юрченко О. Цивілізоване доносництво // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 13. – С. 7 – 9.
122. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. Вып. 1. – М., 1909. – С. 357 // Виклад. за: Гаврилюк Р.О. Дія норм податкового права в часі, просторі та за колом осіб. – Чернівці: Рута, 2002. – С. 34.
123. Финансовая консультация. – 1998. – № 1 – 2. – С. 73.
124. Ахметшин Х.М., Ахметшин Н.Х., Петухов А.А. Современное уголовное законодательство КНР. – М.: ИД “Муравей”, 2000. – С. 116.
125. Ларичев В.Д., Бембетов А.П. Налоговые преступления. – М.: Экзамен, 2001. – С. 22; Петров Н. Уравнивать, но не ущемлять! Чем и почему российская налоговая система отличается от западной // Юридический вестник. – Декабрь 1996 г. – № 25.
126. Кучеров И.И. Налоговое право зарубежных стран. – М.: АО “Центр ЮрИнфоР”, 2003. – С. 264 – 265.
127. Європа проти супербагатих // Урядовий кур'єр. – 18 червня 2008. – № 110.
128. Князев В.Г. Тенденции развития налоговых систем в зарубежных странах // Налоговый вестник. – 1998. – № 9. – С. 5; Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира (справочник). – М.: Фонд “Правовая культура”, 1995. – С. 8; Налоги и налогообложение: Учеб. пособие / Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Кашина. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. – С. 24.
129. Див.: Киберпарламентарии идут! // Бизнес. – 30 августа 2004 г. – № 35.
130. Опыты Дэвида Юма // Налоговая полиция. – 2000. – № 11.
131. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2004. – С. 311.
132. Сторожук О. Узгодження обліку та необхідність податкової реформи в Україні // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 28. – С. 62.
133. Чиж А. Депутатское СМЕТение // Бизнес. – 30 октября 2006 г. – № 44.
134. Бойко А.И., Бойко С.А. Политико-правовые аспекты борьбы с уклонением от уплаты налогов в современной России // Проблемы борьбы зі злочинністю у сфері економічної діяльності: Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. 15 – 18 грудня 1998 р. / В.І. Борисов (гол. ред.); Нац. юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого, Кримінологічна асоціація України. – Х., 1999. – С. 188 – 190.
135. Бойко А.И. Правовая охрана бюджетных средств // Проблемы эффективности борьбы с преступностью в России. Материалы научно-практической конференции (окончание) // Государство и право. – 2003. – № 11. – С. 104; Воїнова Т., Павленко О. Деякі питання формування податкової культури в сучасних умовах // Вісник податкової служби України. – 2000. – № 37. – С. 55 – 59; Волковский В.И. Налоговые

- органы и экономическая безопасность России. – М.: Фонд поддержки ученых “Научная перспектива”, 2000. – С. 89 – 97; Груничева Л. Мытари и стукачи. Воспитание налоговой культуры задвинуто на задворки // Известия. – 13 июля 1999 г. – № 126; Зайнутдинов Р.С. Уголовно-правовые аспекты уклонения от уплаты налогов или страховых взносов (по материалам Западно-Сибирского региона): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Томск, 2002. – С. 11; Косарчук В. Стратегічний курс ДПА України – на зміцнення і гармонізацію стосунків з платниками податків // Вісник податкової служби України. – 2003. – № 38. – С. 14–16; Куфта Н. Укрепление налоговой дисциплины как фактор стабилизации финансовой системы // Экономика Украины. – 2001. – № 1. – С. 25; Мазур С.Ф. Уголовно-правовая охрана экономической деятельности. – М.: Академия управления МВД России, 1998. – С. 89; Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). – К.: Ред. журн. “Вісник податкової служби України”, 2002. – С. 10; Печуляк В. Гармонізація відносин контролюючих органів у сфері оподаткування та платників податків як один із напрямів податкової політики України // Підприємництво, господарство і право. – 2004. – № 4. – С. 130 – 134; Соловьев И.Н. Реализация уголовной политики России в сфере налоговых преступлений: проблемы и перспективы: Автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. – Москва, 2004. – С. 11, с. 21, с. 38; Тацій В. Боротьба зі злочинністю у сфері економічних відносин як вирішальний напрямок діяльності правоохоронних органів // Вісник прокуратури. – 2002. – № 1. – С. 15 – 16; Тупанчески Н.Р. Вказана праця. – С. 92 – 109; Тупанчески Н. Последствия уклонения от уплаты налогов и превентивная мера как способ защиты от уклонения // Вестник Московского университета. Серия 11. Право. – 2000. – № 6. – С. 69.
136. Брызгалин А., Берник В. Уклонение от уплаты налогов: правонарушение или объективное явление? // Закон. – 1995. – № 4. – С. 115; Шестаков А.В. Теневая экономика: Учеб. пособие. – М.: Издательский Дом “Дашков и К”, 2000. – С. 61.
137. Сухов Ю. М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 6 – 7.
138. Лісовська О.Л. Недосконалість податкового законодавства України як фактор тонізації економіки і загроза безпеці держави у процесі системної трансформації // Вісник господарського судочинства. – 2004. – № 2. – С. 218.
139. Саливон С. Три процента // Бизнес. – 26 сентября 2005 г. – № 39.
140. Годме П.М. Финансовое право. – М.: Прогресс, 1978. – С. 399 – 400.
141. Тупанчески Н.Р. Вказана праця. – С. 36.
142. Айкимбаев А.К. Проблемы борьбы с уклонением от уплаты налогов в Республике Казахстан: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Караганда, 2000. – С. 15.

Непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів¹

У фаховій літературі виокремлюють декілька способів визначення сум податкових зобов'язань. Традиційним і наразі найбільш поширеним в Україні є прямий спосіб, відповідно до якого встановлюються фактичні показники конкретного платника, підтверджені документальним чином. Дані, наведені у документах (первинних, облікових, звітних тощо), використовуються для перевірки правильності розрахунків, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів. С. Федоров цілком справедливо зазначає, що для якісної документальної перевірки будь-якого платника податків необхідні наявність повного обсягу первинних бухгалтерських документів, правильне ведення бухгалтерського і податкового обліку, а так само реально існуючий платник, який бажає виконати конституційний обов'язок зі сплати податків [1]. “Документальний контроль під час податкових перевірок здійснюють за допомогою формальної, арифметичної, хронологічної, логічної та зустрічної перевірок достовірності інформації облікових і податкових документів” [2]. Інколи поняттям документального податкового контролю охоплюють також юридичну оцінку господарських операцій, відображених у документах, економічний аналіз, деякі інші прийоми [3].

Однак у ряді випадків прямий спосіб фіксації величини податкових зобов'язань платників “не спрацює”, а метод документальної перевірки навряд чи буде ефективним. Як вказує македонський дослідник Н.Р. Тупанчеські, стосовно податкової декларації фіска не може розраховувати на постійну і повну лояльність платника податків [4]. Наприклад, юридичні і фізичні особи – платники обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, з метою ухилення від їх сплати можуть здійснювати операції з необлікованою готівкою чи неоприбуткованим товаром, а документи, які відображають фінансово-господарську діяльність платника, знищені, приховані, втрачені або викликають серйозний сумнів в їх достовірності. З цього приводу В.В. Лисенко слушно зауважує: “Дійсні обсяги підприємницької діяльності дуже часто не знаходять відображення у відповідних документах бухгалтерського обліку та податкової звітності. Методики проведення документального дослідження і практика виявлення правопорушень у сфері оподаткування не завжди дозволяють повною мірою цими засобами встановити факти правопорушень” [5]. За таких обставин цілком природним і зрозумілим виглядає прагнення держави протидіяти ухиленню від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів шляхом запровадження у фіскальну практику фактичного податкового контролю, заснованого на вивченні реального стану об'єктів оподаткування (інвентаризація, обмірювання, огляд приміщень, експертиза, контрольне запускання сировини і матеріалів у виробництво, хронометраж тощо), а також нетрадиційних способів визначення податкових зобов'язань, серед яких у літературі розрізняють непрямий, умовний і паушальний способи (методи).

Непрямий спосіб означає розрахунок бази оподаткування за аналогією і ґрунтується на врахуванні доходів інших осіб, які займаються подібною діяльністю. Наприклад, попередня редакція п. 3 ч. 1 ст. 11 Закону “Про державну податкову службу в Україні” надавала податковим органам право у певних ситуаціях визначати оподатковуваний дохід громадян (не обов'язково суб'єктів підприємництва) з урахуванням оподаткування осіб, які займаються аналогічною діяльністю. Йшлося про випадки, коли громадяни відмовляються допустити податківців до обстеження приміщень і не подають документи про одержані доходи та проведені витрати. Умовний (або презумптивний) спосіб передбачає з'ясування величини податкових зобов'язань платника на підставі певних зовнішніх ознак (наприклад, вартості придбаного або орендованого майна, кількості працівників, площі торговельних приміщень) і побудований на презумпції отримання доходу за наявності таких ознак. Нарешті паушальний спосіб – це визначення вже не умовної бази оподаткування, а умовної суми самого податку (скажімо, у вигляді певного відсотка від витрат на споживання). Паушальними визнаються податки, які залежать від незмінних характеристик і які слід сплачувати незалежно від отриманого доходу (наприклад, подушний пода-

¹ Фрагмент монографії: Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти. – К.: Істина, 2006. – С. 297 – 335.

ток) [6]. І.І. Кучеров відзначає поширеність названих вище нетрадиційних методів визначення розміру податкових зобов'язань платника, які застосовуються у зарубіжній практиці у тих випадках, коли звичайні методи податкового контролю демонструють свою неефективність і потрібно задіювати інформацію, безпосередньо не пов'язану з оподаткуванням [7]. Більш докладно зарубіжний досвід використання вказаних методів розглядатиметься нижче.

Попри складність проблеми впливу нетрадиційних методів оподаткування на кримінальне переслідування за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, вона в сучасній юридичній літературі України досліджується явно недостатньо. Нерідко автори обмежуються відтворенням п. п. 4.3.7 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" (далі – Закон від 21 грудня 2000 р.), в якому вказується, що обвинувачення особи в ухиленні від сплати податків не може ґрунтуватись на визначенні податковим органом податкового зобов'язання з використанням непрямого методу до остаточного вирішення справи судом. При цьому правильність наведеного формулювання, яке на перший погляд унеможливорює безпідставне обвинувачення особи у скоєнні податкового злочину, з погляду його відповідності фундаментальним принципам правової системи України під сумнів не ставиться. Наприклад, Н.О. Гуторова, поділяючи позицію законодавця, у коментарі до ст. 212 КК пише, що обвинувачення особи в ухиленні від сплати обов'язкових платежів, суми яких визначені податковим органом з використанням непрямого методу, можливе лише на підставі рішення суду (господарського суду), яким підтверджено правильність нарахування податкового зобов'язання [8]. Вказуючи на закріплення у чинному законодавстві винятково судового порядку ухвалення рішення про сплату податкового зобов'язання, нарахованого з використанням непрямого методу, незалежно від подання платником податків апеляційної скарги до податкового органу, О.Насонов у той же час вважає за необхідне наголосити на незмінності п. п. 4.3.7 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. з його положенням про поєднання обвинувачення в ухиленні від сплати податків із використанням непрямих методів [9]. П.П. Андрушко конкретизує, що лише після вступу в силу відповідного рішення суду податкове зобов'язання, нараховане контролюючим органом з використанням непрямих методів, буде вважатись узгодженим і особі може бути пред'явлено обвинувачення в ухиленні від сплати податків [10]. Послідовним прибічником використання непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань у сфері кримінально-правової протидії господарським злочинам виступає П.С. Берзін [11].

Хотів би зауважити, що судовий порядок апеляційного узгодження податкового зобов'язання, як це впливає із п. 1.20 ст. 1 і п. 5.2 ст. 5 Закону від 21 грудня 2000 р., передбачає оскарження платником податків до суду рішення контролюючого органу про нарахування податкового зобов'язання. П.п. 4.3.5 п. 4.3 ст. 4 Закону встановлює обов'язковий судовий порядок прийняття рішення про сплату податкового зобов'язання, нарахованого з використанням непрямого методу, незалежно від того, погоджується чи ні з таким нарахуванням платник податків. А це означає, що існуючий порядок нарахування і сплати податкових зобов'язань, суми яких визначені за допомогою непрямих методів, не повністю "вписується" у процедуру апеляційного узгодження податкового зобов'язання у розумінні Закону від 21 грудня 2000 р. Не має відношення вказаний порядок і до самостійного узгодження податкового зобов'язання. У зв'язку з цим я б не тлумачив положення п. п. 4.3.7 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. про остаточне вирішення справи судом як прояв саме узгодження податкового зобов'язання.

Своє завдання я вбачаю у тому, щоб, з'ясувавши суть і нормативне регулювання непрямих методів, дати і обґрунтувати відповідь на питання про те, чи можуть суми несплачених податків, зборів (обов'язкових платежів), визначені за допомогою таких методів, враховуватись при притягненні особи до кримінальної відповідальності на підставі ст. 212 КК України. При цьому я переконаний у тому, що непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань попри їх зрозумілу непопулярність серед платників податків мають право на існування як специфічний прийом (різновид) податкового контролю, і за умови чіткої правової регламентації вони повинні стати ефективним знаряддям в руках Української держави для протидії ухиленню від сплати обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування.

Згідно з п. п. 4.3.2 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р., який закріпив легальність визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами, а також істотно розширив сферу їх застосування, непрямі методи полягають в оцінці витрат платника податків, приросту

його активів, кількості осіб, які перебувають з ним у відносинах найму, а також в оцінці інших елементів податкових баз, які приймаються до розрахунку податкового зобов'язання щодо конкретного податку чи збору відповідно до закону. Тому допускає неточність С. Федоров, який пише про відсутність законодавчого визначення непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань і про те, що поняття цих методів сформульоване у постанові КМУ від 27 травня 2002 р. № 697 [12]. Насправді урядова Методика, яка аналізуватиметься нижче, просто відтворила відповідне положення Закону від 21 грудня 2000 р.

Як бачимо, вітчизняний законодавець, на відміну від фахівців з податкового права, не розрізняє власне непрямі та умовні методи визначення податкових зобов'язань, що, до речі, обумовило назву цього параграфу. Відсутність такої диференціації спостерігалась і у ст. 18 Указу Президента України від 7 серпня 1998 р. № 857/98 "Про деякі зміни в оподаткуванні", і у затвердженому постановою Кабінету Міністрів України (далі – КМУ) від 18 грудня 1998 р. № 1997 Порядку застосування непрямих методів визначення обсягу операцій, що обкладаються податком на додану вартість (дію цього нормативного акта було призупинено на підставі постанови КМУ від 1 червня 1999 р. № 937), і в Методичних рекомендаціях щодо використання непрямих методів для визначення доходів платників податків (лист ДПА від 19 червня 1998 р. № 7363/10/23-2117 ДСП).

Відповідно до п.п. 4.3.1 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань застосовуються виключно за наявності однієї з таких підстав: 1) якщо контролюючий орган не може самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків у зв'язку з невстановленням фактичного місцезнаходження підприємства чи його відокремлених підрозділів, фізичної особи або у зв'язку з ухиленням платника податків чи його посадових осіб від надання відомостей, передбачених законодавством; 2) якщо неможливо визначити суму податкових зобов'язань у зв'язку з неведенням платником податкового обліку або відсутністю визначених законодавством первинних документів; 3) якщо декларацію було подано, але під час документальної перевірки, що проводиться контролюючим органом, платник не підтверджує розрахунки, наведені у декларації, наявними документами обліку у встановленому порядку. Подібні підстави визначення сум страхових внесків органами Пенсійного фонду України за непрямыми методами закріплені у п. 3 ст. 20 Закону України від 9 липня 2003 р. "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування".

Якщо підставою для застосування непрямих методів є відсутність окремих документів обліку, ці методи можуть застосовуватись виключно для визначення об'єкта оподаткування або його елементів, пов'язаних із такими документами. Якщо платник подає інші документи обліку або інші підтвердження, достатні для визначення показників відсутніх документів обліку, непрямі методи не застосовуються.

Вищий господарський суд України (далі – ВГСУ) постановою, ухваленою 21 жовтня 2004 р. у справі 3/228, визнав недійсними податкові повідомлення-рішення в частині донарахування підприємству непрямыми методами податку на прибуток підприємств і ПДВ, а також в частині застосування штрафних санкцій. Встановлено, що у підприємства на момент перевірки його діяльності були в наявності необхідні первинні документи, а сам по собі факт збільшення виручки від надання послуг з платних стоянок під час рейдів контролюючого органу не може бути підставою для донарахування податкових платежів за допомогою непрямих методів [13].

П. п. 4.3.3 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. продовжує містити застереження про те, що порядок застосування непрямих методів щодо визначення суми доходів фізичної особи визначається з урахуванням норм закону про оподаткування фізичних осіб. При цьому якщо у перші варіанти проекту Закону України "Про податок на доходи фізичних осіб" включалась окрема стаття про визначення податкових зобов'язань фізичної особи за оцінкою її витрат на особисті потреби та потреби її сім'ї, то у п. п. 21.7 ст. 21 відповідного законопроекту, підготовленого до прийняття у третьому читанні, вельми туманно зазначалось, що у разі неподання платником необхідної інформації орган державної податкової служби має право визначати суму податкових зобов'язань фізичної особи на підставі наявних даних. Будь-яке описання відповідного механізму у законопроекті було відсутнє, що у разі ухвалення правової норми у наведеному вигляді (ініційованому КМУ) неминуче викликало б конфлікти між платниками і податківцями. У тексті Закону від 22 травня 2003 р. "Про податок з доходів фізичних осіб" взагалі немає згадування про непрямі методи, однак закріплюється традиційний в межах документаль-

ного способу визначення податкових зобов'язань обов'язок платника на вимогу податкового органу пред'являти документи і відомості, пов'язані з виникненням доходу або права на отримання податкового кредиту, обчисленням і сплатою податку, та підтверджувати необхідними документами достовірність відомостей, зазначених у декларації.

Таким чином, і після прийняття Закону "Про податок з доходів фізичних осіб" залишилось законодавчо не підкріпленим право ДПА здійснювати контроль не лише за доходами фізичних осіб, але й за їх витратами (п. 5 Положення про Державну податкову адміністрацію України, затвердженого Указом Президента України від 13 липня 2000 р. № 886/2000). Не виправдалось припущення деяких авторів про те, що ухвалення Закону від 22 травня 2003 р. призведе до поширення дії непрямих методів на оподаткування фізичних осіб – не приватних підприємців [14]. Ситуація із запровадженням (а точніше – незапровадженням) непрямих методів у сферу адміністрування податку з доходів громадян, які не займаються підприємництвом, виглядає дещо дивною, якщо враховувати, що відсутність належного законодавчого регулювання таких методів перешкоджає справедливому оподаткуванню доходів "тих осіб, які постійно подорожують за кордон (як у відрядження, так і на відпочинок до престижних світових курортів), мають по декілька автомобілів і квартир, розкішні маєтки, фінансують навчання дітей за кордоном і в той же час у деклараціях вказують доходи пересічного інженера чи вчителя" [15].

П. п. 4.3.3 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р., викладений у редакції Закону від 22 червня 2004 р. "Про внесення змін до Закону України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" [16], передбачає, що методика визначення суми податкових зобов'язань за непрямыми методами затверджується законом і є загальною для всіх платників податків. Істотна зміна підходу до регламентації непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань полягає в тому, що відповідна методика має затверджуватись не КМУ за поданням ДПА, як раніше, а законодавцем. І з цим, вочевидь, варто погодитись, якщо мати на увазі, що розраховані на несумлінних платників непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань є фактично альтернативною системою оподаткування, при якій обов'язок зі сплати податків і зборів породжується самостійним юридичним фактом – відсутністю належного обліку об'єктів оподаткування. Регулювання непрямих методів на рівні урядової постанови і відомчого документа ДПА, котрий навіть не був зареєстрований у Мінюсті, явно не узгоджувалось із ч. 3 ст. 1 Закону "Про систему оподаткування" (в редакції Закону від 18 лютого 1997 р. із змінами), відповідно до якої механізм справляння податків і зборів може встановлюватися лише законами України про оподаткування. Крім цього, діяльність податкових органів по застосуванню непрямих методів суперечила такому принципу побудови та призначення системи оподаткування, як обов'язковість. Відповідно до ст. 3 Закону "Про систему оподаткування" згадана обов'язковість означає у т.ч. запровадження норм щодо сплати податків і зборів, визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період. Слід сказати, що такі ж концептуальні вади були притаманні і Порядку застосування непрямих методів визначення обсягу операцій, що обкладаються податком на додану вартість, затвердженому постановою КМУ від 18 грудня 1998 р. № 1997 [17].

Закриваючи за відсутністю складу злочину кримінальну справу, порушену за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. стосовно посадових осіб ВКФ "Панда", слідчий у винесеній 28 квітня 2000 р. постанові вказав, зокрема, на те, що постанова КМУ від 18 грудня 1998 р. № 1997 "Про затвердження Порядку застосування непрямих методів визначення обсягу операцій, що обкладаються податком на додану вартість", покладена в основу висновку податківців про допущене порушення податкового законодавства, суперечить Закону "Про систему оподаткування". Не будучи законом України про оподаткування, ця постанова КМУ не могла вносити зміни до механізму справляння податків і зборів, а питання віднесення чи невіднесення певних коштів на валові витрати підприємства якраз і є питанням механізму справляння податків [18].

Методику визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами було затверджено постановою КМУ від 27 травня 2002 р. № 697. Вказана Методика передбачала, що визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами може здійснюватись органами державної податкової служби лише стосовно ПДВ, акцизного збору, податку на прибуток підприємств, податку з доходів фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності, податку з рентами, рентних платежів, збору за геологорозвідувальні роботи, готельного збору, збору за

спеціальне використання природних ресурсів і збору за забруднення навколишнього природного середовища. До непрямих методів, за допомогою яких визначались суми податкових зобов'язань юридичних осіб, їх відокремлених підрозділів та приватних підприємств, відносились такі прийоми: метод економічного аналізу; метод розрахунку грошових надходжень; метод контролю витрат та доходів фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності; метод аналізу інформації про доходи та витрати платників податків.

Наказом ДПА України від 5 липня 2002 р. № 312 було затверджено Методичні рекомендації визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами (далі – Методичні рекомендації ДПА) [19]. У листі ДПА від 30 жовтня 2002 р. № 7341/6/11-1316 вказувалось, що дані Методичні рекомендації, не будучи нормативно-правовим актом, є відомчим документом, призначеним для внутрішнього використання органами державної податкової служби і не обов'язковим для виконання платниками податків.

Звернення до урядової Методики і Методичних рекомендацій ДПА – документів, що не підлягають застосуванню починаючи з 12 січня 2005 р. – моменту набрання чинності Законом від 22 червня 2004 р.,² у контексті здійснюваного кримінально-правового дослідження вважаю виправданим із двох причин: 1) вказані методичні документи, які були покликані забезпечити на практиці реалізацію непрямих методів, дають досить повне уявлення про сутність таких методів, а розраховувати на ухвалення парламентом відповідної методики найближчим часом, мабуть, не доводиться; 2) ознайомлення із розробленим ДПА у березні 2005 р. проектом Закону “Про внесення змін до Закону України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (щодо непрямих методів визначення податкових зобов'язань)” (далі – законопроект), а також зі ст. 325 проекту Податкового кодексу України (назва статті – “Визначення суми податкового зобов'язання за непрямыми методами”) показує, що ними загалом пропонується легалізувати, так би мовити, традиційні для вітчизняної фіскальної практики непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань.

У 2003 р. за допомогою непрямих методів вітчизняні податківці нарахували 560,2 млн. грн. податкових платежів, тобто понад 10% від усіх донарахованих сум, а в 2004 р. – 601 млн. грн. [20]. У пояснювальній записці заступника голови ДПА С.І. Лекаря до законопроекту стосовно 2004 р. наводиться дещо інший показник – 691,5 млн. грн., що склало 6,6% від загальної суми донарахованих до бюджету сум.

Метод економічного аналізу базується на взаємозв'язку і взаємозалежності різних економічних показників, які характеризують господарську діяльність платника податків, і застосовується для оцінки таких елементів податкової бази: 1) обсягів виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг), які розраховуються виходячи з характеристики стану виробничих потужностей, кількості використаних сировини, матеріалів, електричної і теплової енергії, води, тари і продукції оздоблення, чисельності працівників, розміру виплаченої заробітної плати та інших елементів витрат виробництва і реалізації товарів (робіт, послуг), а також кількості одержаних марок акцизного збору, виданих податкових векселів, інших показників;³ 2) матеріальних та нематеріальних витрат, при розрахунку яких можуть використовуватися експертна оцінка та висновки відповідних уповноважених органів; 3) приросту активів платника податків, який визначається шляхом перевірки наявності та порівняння активів у процесі провадження господарської діяльності такого платника податків; 4) витрат на оплату праці, які визначаються виходячи з установленної участі працівників у господарській діяльності платника податків, підтвердженої документально, або на підставі письмових пояснень працівників про фактично оде-

² Постанова КМУ від 27 травня 2002 р. № 697 втратила чинність відповідно до постанови КМУ від 20 серпня 2005 р. № 788 “Про визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України”.

³ В Указі Президента України від 27 грудня 2002 р. № 1234/2002 “Про заходи щодо запровадження державної монополії у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів” КМУ давалось доручення розробити законопроект про внесення змін до Закону від 21 грудня 2000 р., яким би сферу дії непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань було поширено і на виробників спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів (в т. ч. шляхом обов'язкового інформування податкових органів виробниками сировини, обладнання, тари, етикеток і пробкових матеріалів про замовників і обсяги замовлень відповідної продукції). У затверджених Указом Президента України від 9 лютого 2004 р. № 175/2004 Заходах щодо усунення причин та умов, які сприяють злочинним проявам і корупції, знову наголошувалось на необхідності запровадження системи непрямих методів контролю за обігом алкогольних напоїв і тютюнових виробів на основі інформації про використання сировини, електроенергії, води, етикеток, тари, пробкових матеріалів, захисних елементів тощо.

ржані доходи;⁴ 5) валових доходів і валових витрат, які розраховуються з урахуванням оцінки інформації про провадження господарської діяльності платника податків, отриманої з інших джерел згідно із законодавством; 6) обсягів реалізації та придбання продукції, які можуть розраховуватися на підставі аналізу інвентаризації запасів цієї продукції на початок та кінець звітного періоду.

Метод розрахунку грошових надходжень базується на визначенні розміру доходів, одержаних платником податків від провадження господарської діяльності. Для розрахунку цього показника використовується інформація про надходження коштів на банківські рахунки платника податків, яка підтверджується банківськими документами, та інша інформація, що підтверджує одержання коштів платником. Вважається, що найбільш корисно застосовувати цей метод для перевірки підприємств, де більша частина розрахунків провадиться за готівку (торгівля, громадське харчування, сфера послуг тощо). Водночас зрозуміло, що саме інформацію про готівкові надходження отримати найбільш проблематично.

Метод контролю витрат та доходів суб'єктів підприємницької діяльності – фізичних осіб базується на аналізі показників (доходи, витрати тощо), які характеризують діяльність приватного підприємця. Законопроектом вказаний метод пропонується поширити на будь-яких фізичних осіб, включаючи підприємців. Якщо орган ДПС у звітному періоді встановить перевищення понесених платником податків витрат над сумою доходу, з якого сплачені податки, то сума такого перевищення вважатиметься доходом, який підлягає оподаткуванню.

Метод аналізу інформації про доходи і витрати платників податків ґрунтується на оцінці інших елементів податкової бази, які можуть визначатися органами державної податкової служби з урахуванням отриманої інформації. До таких елементів і джерел їх виявлення п. п. 3.10 п. 3 Методичних рекомендацій ДПА відносить: 1) дохід інших осіб, які провадять діяльність у таких же чи подібних з платником податків умовах; 2) зіставлення витрат платника податків з його доходами; 3) якісний і кількісний склад клієнтури платника податків та сталість попиту; 4) інші об'єкти, процеси і явища, відомості і дані, які свідчать про податкове зобов'язання платника. У розробленому ДПА законопроекті метод аналізу інформації про доходи і витрати платників податків окремо не виділяється, однак чотири згадані елементи податкової бази та джерела їх виявлення фігурують як складові в описанні методу економічного аналізу.

Отже, виявилась передчасною висловлена деякими фахівцями думка про те, що на підставі ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. податківці не зможуть нараховувати податки шляхом порівняння діяльності платників податків, які займаються аналогічною діяльністю [21]. Позбавлене конкретики описання непрямих методів у п. п. 4.3.2 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. призвело до того, що ДПА у своїх Методичних рекомендаціях витлумачила метод аналізу інформації про доходи і витрати платників податків так, як це було вигідно передусім для фіскальних інтересів держави. У законопроекті і проекті Податкового кодексу України метод аналогій вже як самостійний непрямий метод пропонується розуміти по-іншому: у разі його застосування податкове зобов'язання визначатиметься на рівні податкового зобов'язання платника з цього податку, збору попереднього податкового періоду або відповідного податкового періоду минулого податкового року з урахуванням інфляції та інших факторів, якщо таке податкове зобов'язання мало позитивне значення.⁵ Разом з тим метод економічного аналізу включає як складову з'ясування витрат інших платників податків, які провадять діяльність у таких же чи подібних з платником податків умовах.

З'ясування змісту непрямих методів, як на мене, спростовує висловлювання С. Тенькова про те, що застосування цих методів "можна розглядати як різновид саме документальної перевірки" [22]. Чудово усвідомлюючи складність питання про юридичну природу непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань, компетентну відповідь на яке можуть і повинні дати лише представники фінансово-правової науки, все ж схилиюсь до думки про те, що вказані

⁴ У листі ДПА від 22 січня 2003 р. № 521/6/10-1116 вказується, що, якщо визначені у такий спосіб показники значно відрізняються від середньомісячної зарплати працівника підприємства і при цьому чисельність працюючих є незмінною або зростає, можна зробити висновок про те, що підприємство заохочує своїх працівників шляхом виплати необлікованої заробітної плати за рахунок реалізації необлікованої продукції та, як наслідок, ухиляється від сплати податкових платежів і насамперед податку на прибуток підприємств і ПДВ.

⁵ Таке формулювання дозволяє податківцям вимагати від платника сплатити податок у рекордній, колись сплачений ним сумі (Саливон С. Криво толки. ГНАУ возобновила підготовку законопроекта о косвенных методах определения налоговых обязательств // Бизнес. – 20 ноября 2006 г. – № 47).

методи є специфічним прийомом не стільки документального, скільки фактичного податкового контролю.

Слід відзначити, що законодавство ряду зарубіжних країн регламентує подібні наведеним вище техніко-юридичні прийоми вирішення проблеми оподаткування у тих ситуаціях, коли документальним шляхом встановити справжню величину податкових зобов'язань неможливо. Так, податкові органи Федеративної Республіки Німеччина неодноразово мали справу з випадками, коли платники податків не вели бухгалтерські книги, іншу звітність, не давали вичерпних пояснень про свою діяльність або коли подані документи не давали правильного уявлення про валовий дохід підприємства чи грошовий обіг на ньому. Відсутність надійних прямих джерел інформації про розміри оподатковуваних доходів та інших об'єктів оподаткування змусила податківців ФРН звернутись до нетрадиційних (недокументальних) методів визначення бази оподаткування.

Метод загального зіставлення майна виходить з того, що збільшення майна платника податків протягом певного періоду часу може відбутися лише у зв'язку з отриманням певних матеріальних надходжень, доходів, які за своїм розміром перевищують витрати на споживання. У разі встановлення збільшення майна, джерела якого не підтверджуються достовірними даними, податкові органи можуть дійти висновку про те, що джерелом даного збільшення стали приховані від оподаткування доходи. Для визначення виробничого і особистого споживання за звітний період нерідко використовуються офіційні статистичні дані про середній рівень особистого споживання у ФРН. На підставі збільшення майна невідомого походження робиться висновок про те, що воно стало наслідком одержання прибутків, незадекларованих за звітний період. Встановлений приріст майна розподіляється, як правило, рівномірно по рокам звітного періоду. Наступний метод – зіставлення доходів за допомогою обліку грошового обігу – ґрунтується на тезі про те, що платник податків за звітний період не може вкласти або використати в особистих чи виробничих цілях грошових коштів більше, ніж сума отриманих ним оподатковуваних доходів і надходжень з інших відомих джерел, передбачених законодавством (кредитів, грошових накопичень на початковий момент звітного періоду тощо). Встановлення надлишку використаних грошових коштів свідчить про те, що платник податків неправильно задекларував свої доходи, а, отже, є підстави вважати, що він занижив об'єкт оподаткування на суму з'ясованого дефіциту. Застосовується у ФРН і метод, заснований на аналізі виробничих запасів, який дозволяє оцінити достовірність вказаного у звітних документах обсягу продажу товарів з огляду на здійснені виробничі витрати [23].

При цьому під час здійснення судочинства у кримінальних справах про податкові злочини і проступки, відповідальність за які передбачена §§ 369 – 384 Положення про податки і збори ФРН, у повному обсязі діє принцип презумпції невинуватості. Тому не платник податків повинен доказувати, що він не вчиняв ніякого кримінально караного діяння, а, навпаки, правоохоронні органи зобов'язані доводити факт злочинного порушення податкового законодавства. Правило, згідно з яким всі сумніви щодо доведеності винуватості мають тлумачитись на користь обвинуваченого, виключає звернення у кримінально-процесуальній сфері до методів оцінки, які використовуються німецькими фінансовими органами для визначення бази оподаткування у сумнівних випадках [24].

За законодавством Бельгії у разі порушення компанією терміну подання податкової декларації податкові органи мають право звернутись до оподаткування *ex officio* (в силу посадових повноважень). Податківці, виходячи з передбаченого ними доходу корпорації, самостійно встановлюють розмір податку, який підлягає сплаті, а на корпорацію покладається тягар обґрунтування справжніх розмірів свого доходу [25]. Податкові служби ряду інших зарубіжних країн (зокрема, Австралії, Данії, Нової Зеландії, Норвегії) також мають право донараховувати у певних випадках податкові платежі за власним розсудом [26].

З метою протидії ухиленню від сплати податків законодавство Греції досить детально регламентує порядок застосування непрямих способів визначення податкових зобов'язань. Так, якщо підприємець не дотримується правил ведення відповідної книги, передбачених у ст. ст. 5, 6 або 7 Кодексу податкових інструкцій – двотомової збірки розпоряджень Ради Міністрів Греції з питань оподаткування (далі – КПІ) і внаслідок цього його доходи та професійні витрати неможливо встановити документально, його чистий дохід визначається оціночним шляхом. При цьому беруться до уваги такі чинники, як час і спосіб підприємницької діяльності, фах і науковий ступінь підприємця, задіяний ним персонал, його клієнтура, інші професійні можли-

вості платника податку. У тому разі, коли комерційне підприємство – джерело виплат фізичним особам не дотримується вимог КПІ в частині ведення книг, його прибуток визначається уповноваженою особою Державної економічної служби. Враховуються особливості роботи підприємства, а саме: величина його статутного капіталу, сума позик і кредитів, кількість зайнятого персоналу, розмір укладених угод купівлі-продажу майна, дохід подібного підприємства. Небухгалтерський шлях визначення чистого доходу комерційного підприємства полягає у застосуванні до заявленого прибутку юридичної особи певного зростаючого коефіцієнту, встановленого для різних категорій платників податків Міністерством економіки Греції. Цей спосіб використовується тоді, коли внаслідок неналежного ведення книг ускладнюється здійснення контролю і відновлення фактів фінансово-господарської діяльності підприємства стає проблематичним. Відповідно до §§ 6 і 7 ст. 30 КПІ книга підприємства визнається неточною, якщо до неї умисно не вносяться дані про доходи і витрати або вносяться фіктивні дані за умови, що такі діяння істотно впливають на фінансові результати. Умисел на приховування доходів від оподаткування, при якому спрацьовує небухгалтерський метод, потрібно відрізнити від описок та інших технічних помилок. Передусім зазначений спосіб визначення доходу застосовується щодо тих підприємств, на яких ведуться неофіційні книги, видаються фальшиві або фіктивні тарифи, здійснюється діяльність не за заявленою адресою або спеціально не дозволена податковими органами.

Законодавство Греції передбачає порядок оціночного визначення загального доходу фізичної особи на підставі витрат, здійснених платником податку, його подружжям або іншими особами, які проживають з ним спільно. Такий порядок застосовується Державною економічною службою у тому разі, коли зазначений у податковій декларації загальний чистий дохід з усіх джерел є меншим за витрати платника податку, пов'язані з придбанням значних майнових елементів. При цьому враховуються підтверджені документально витрати на: придбання або оренду житла; купівлю й утримання автомобіля, судна, яхти, літака чи гелікоптера; придбання земельних акцій держави; надання спонсорської допомоги іншим особам, крім державних установ; надання кредиту підприємству, в якому платник податку бере участь; утримання обслуговуючого персоналу, у т. ч. особистих водіїв і репетиторів. Береться до уваги і сума витрат, передбачених законодавством для підтримання нормального життєвого рівня. Різниця між задекларованим доходом і загальною сумою здійснених витрат збільшує оподатковуваний дохід платника, на якого покладається обов'язок підтвердити свій справжній дохід і пояснити походження зазначеної різниці [27].

У Кодексі внутрішніх доходів США міститься норма (§ 446 (в)), згідно з якою у певних ситуаціях податкові органи мають право самостійно обирати метод визначення бази оподаткування, який, на їх погляд, дасть змогу здійснити точні підрахунки. Це положення застосовується тоді, коли податкова документація взагалі не ведеться або ведеться нерегулярно, а також коли з її допомогою неможливо встановити параметри справжніх податкових зобов'язань платника. Наприклад, у практиці федерального податкового відомства США – Служби внутрішніх доходів (СВД) у тих випадках, коли надані платниками відомості не можуть бути використані в силу їх очевидної ненадійності, широко використовується метод процентного вмісту або, іншими словами, розрахунок обсягу виготовленої і реалізованої продукції за вихідними матеріалами. Цей непрямий метод визначення бази оподаткування (зазвичай описується на прикладі перевірки оподаткованого доходу так званих сімейних піцерій) передбачає докладне ознайомлення інспектора СВД із технологією виробництва, з'ясування обсягів придбаної сировини і матеріалів, а також проведення лабораторного аналізу продукції з метою встановлення у ній вагового вмісту основних інгредієнтів [28]. Для визначення податкових зобов'язань таксомоторних компаній та водіїв таксі, діяльність яких пов'язана з неконтрольованим обігом готівки за надані послуги, СВД використовує зібрану інформацію про умови праці та рух фінансових потоків у цій галузі економіки [29].

Однак непрямі методи використовуються у США не лише для вирішення виключно фінансових задач. У сфері кримінального судочинства ці методи відіграють роль непрямих (побічних) доказів вчинення особою того чи іншого податкового злочину. Зазвичай непрямі методи застосовуються у тих випадках, коли обвинувачений здійснював розрахунки переважно готівкою або не підтверджував документально свої фінансові трансакції, що унеможлиблює відтворення його фінансового становища за допомогою документів.

Так, для інкримінування § 7201 Кодексу внутрішніх доходів США, який передбачає кримінальну відповідальність за спробу ухилитись від визначення податкового зобов'язання або від здійснення податкового платежу, слід встановити наявність сум податків, які згідно із законом підлягають сплаті. І хоч для кваліфікації за § 7201 не потрібно встановлювати точні розміри несплачених податків, податкова недоїмка є одним з найважливіших елементів цього складу злочину, і для її доказування на практиці досить часто застосовуються наступні прийоми. До методу визначення чистої вартості майна звертаються тоді, коли встановити оподатковуваний дохід платника за його бухгалтерськими книгами та іншими документами неможливо (документи неадекватні, неправильні або недосяжні). Суть методу полягає у тому, що непояснені платником фонди чи придбана власність (збільшення у власному капіталі), що перевищують задекларований дохід і наявні ресурси, розглядаються як незадекларований дохід. Порівнявши вартість майна на початку і в кінці податкового року і спростувавши заяви платника про те, що з'ясована різниця є результатом використання накопиченої за минулі роки готівки, обвинувачення у такий непрямий спосіб доводить винуватість особи в умисному ухиленні від сплати податків. Метод виявлення витрат є подібним методу визначення чистої вартості майна з тією лише різницею, що він розрахований на тих платників податків, які використовують незадекларовані доходи не на інвестиції і придбання товарів тривалого користування, а на купівлю інших товарів і послуг. Метод оцінки банківських внесків ґрунтується на припущенні про те, що за умови ведення особою бізнесової або іншої прибуткової діяльності наявність і регулярне використання банківських рахунків є переконливим доказом того, що особа одержує оподатковувані доходи [30]. У справах за § 7203 Кодексу внутрішніх доходів США, яким передбачено кримінальну відповідальність, зокрема, за умисне неподання податкової декларації, непрямі методи застосовуються для встановлення сум отриманого доходу, що потрібно для вирішення питання про обов'язковість декларування.⁶

Варто звернути увагу на ту обставину, що непрямі методи відіграють роль доказів у кримінальних справах про злочини, які у федеральному законодавстві США сконструйовані переважним чином не як матеріальні, а як формальні і навіть як усічені склади. Для їх інкримінування (на відміну від складу злочину, передбаченого ст. 212 КК України) встановлювати точні суми несплачених або недоплачених податків зовсім не обов'язково. За таких обставин близькість встановлених за допомогою непрямих методів сум податкових зобов'язань є цілком прийнятною для американської судової практики у справах про податкові злочини.

П. п. 7 п. 1 ст. 31 Податкового кодексу Російської Федерації від 31 липня 1998 р. із змінами надає податковим органам право визначати суми податків, які підлягають сплаті до бюджету, розрахунковим шляхом на підставі даних по іншим аналогічним платникам податків, а також на підставі інформації про конкретного платника податків (мається на увазі різноманітна інформація – про виробничі потужності, запаси сировини, контрагентів, укладені угоди, спожиту електроенергію, кількість працівників тощо). Реалізація цього права можлива у тому разі, коли платник податків відмовляється допустити податківців до обстеження виробничих, складських, торговельних та інших приміщень і територій, які використовуються для отримання доходу або які пов'язані з утриманням об'єкта оподаткування, а також у разі неподання податковим органам протягом більше двох місяців документів, необхідних для розрахунку податків, відсутності обліку об'єктів оподаткування або ведення його з порушенням встановленого порядку, внаслідок чого неможливо нарахувати податки. Загальною підставою для визначення сум податків розрахунковим шляхом виступає неможливість отримати об'єктивну інформацію про реальний розмір податкових зобов'язань платника в силу неефективності інших засобів податкового контролю. Вважається, що надання права визначати суми податків розрахунковим шляхом покладає на податкові органи велику відповідальність, пов'язану із необхідністю об'єктивного, неупередженого підходу до розрахунку доходів та інших об'єктів оподаткування [31].

Право визначати оподатковуваний дохід громадян з урахуванням оподаткування осіб, які займаються аналогічною діяльністю, російські податківці отримали ще на підставі ст. 7 Закону від 21 березня 1991 р. "Про Державну податкову службу РРФСР". Указ Президента РФ від 23 травня 1994 р. № 1006 "Про здійснення комплексних заходів по своєчасному і повному вне-

⁶ Більш докладно американський досвід застосування непрямих методів оподаткування висвітлений Д.В. Каменським (Каменський Д. Особливості застосування непрямих методів для встановлення злочинного приховування оподаткованого доходу у США // Вісник Львівського університету. – 2006. – Випуск 42. – С. 293 – 301).

сенню до бюджету податків та інших обов'язкових платежів" поширив непрямий спосіб визначення податкових зобов'язань на юридичних осіб. В Інструктивному листі Державної податкової служби РФ від 13 серпня 1994 р., в якому розкривався порядок застосування положень Указу Президента РФ, зазначалось, що вибір підприємств у контексті оподаткування за аналогією відбувається за допомогою ряду критеріїв – галузевої належності, розміру виручки, кількості виробничого персоналу тощо. У разі відсутності на певній території підприємств, які займаються виробництвом відповідної продукції (робіт, послуг), оподатковуваний прибуток визначається на підставі даних про підприємства певної групи чи галузі з врахуванням положень класифікатору "Галузі народного господарства". Якщо підприємства, зайняті аналогічною діяльністю, істотно відрізняються одне від одного за обсягом одержаної виручки, база оподаткування визначається, виходячи із співвідношення між величиною доходу і сумою виручки, отриманої аналогічним підприємством. У разі неможливості зафіксувати обсяг виручки на підприємстві, яке перевіряється, розрахунок доходу відбувається із зверненням до такого показника, як співвідношення між розміром прибутку і кількістю працюючих на підприємстві, що займається аналогічною діяльністю [32].

Закріплене у Податковому кодексі РФ право податкових органів визначати податкові зобов'язання розрахунковим шляхом в літературі розглядається, з одного боку, як додатковий стимул для осіб, зобов'язаних вести належний облік об'єктів оподаткування, а, з іншого, – як дійовий засіб боротьби з ухиленням від сплати податків [33]. Конституційний Суд РФ встановив, що допустимість застосування розрахункового шляху нарахування податків безпосередньо пов'язана з обов'язком правильної, повної та своєчасної їх сплати і зумовлена неправомірними діями (бездіяльністю) платника податків. А тому цей шлях нарахування податків за умови його обґрунтованого застосування спрямований на реалізацію цілей і задач податкового контролю і не може розглядатись як обмеження прав платників податків. Раніше конституційними були визнані положення ст. 40 Податкового кодексу РФ про умовні методи розрахунку податкової бази [34].

В той же час у науковій літературі вказується на неприпустимість притягнення до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків у тому разі, коли податкові зобов'язання платника визначені розрахунковим шляхом [35]. Протилежної точки зору дотримується Д.І. Мітюшев, який виступає за використання умовних методів для визначення розміру ухилення від сплати податків, мотивуючи це тим, що дані методи застосовуються для визначення сум податків, що підлягають сплаті, незалежно від того, які правові наслідки можуть настати в результаті цього [36].

Слід сказати і про те, що ст. ст. 86-1 – 86-3 Податкового кодексу РФ передбачали особливий вид контролю за доходами фізичної особи – шляхом контролю за відповідністю великих витрат фізичної особи її доходам. В основу такого контролю покладалась презумпція про те, що витрати фізичної особи мають відповідати її доходам за певний період. Наслідком з'ясованої невідповідності визнавалось нарахування податкової заборгованості з податку на доходи фізичних осіб і пені. Фахівці уже в момент включення до Податкового кодексу статей про контроль за відповідністю витрат фізичної особи відзначали неефективність і недосконалість такого контролю, емоційна оцінка якого як "податкового дусту для середнього класу" виявилась дещо перебільшеною [37]. Ухваливши 7 липня 2003 р. Федеральний закон № 104-ФЗ, яким ст. ст. 86-1 – 86-3 Податкового кодексу визнано такими, що втратили чинність, російський законодавець врешті-решт відмовився від такого непрямого методу визначення доходів фізичних осіб. Останнім часом у РФ у контексті проведення податкової амністії, законопроект про яку наразі знаходиться у Державній Думі, знову дебатуються ідея запровадження державного контролю за великими витратами громадян [38].

В історичному аспекті відзначу, що прагнення приватного підприємництва вийти з-під податкового контролю, приховати здійснювані операції від оподаткування змусило фінансові органи колишнього СРСР у період проведення нової економічної політики для встановлення справжніх параметрів об'єктів оподаткування звертатись не лише до тих даних, які офіційно наводились у торговельних книгах. Використовувались й інші прийоми, які можна сміливо назвати прообразом сучасних непрямих методів оподаткування, а саме методи підсобних матеріалів, обліку оборотів та обліку доходів [39]. Наприклад, методи обліку оборотів були покликані з'ясувати невідому величину – оборот підприємства за допомогою окремих знайдених

або відомих показників про нього. Для цього використовувались, зокрема: 1) метод товарообороту (передбачав встановлення наявності товару, його ціни і обороту); 2) метод капіталізації витрат (означав з'ясування витрат підприємства); 3) метод співвідношення товарів (передбачав встановлення обороту певного виду товару і його питомої ваги в асортименті торгівлі); 4) метод чергування (означав встановлення щоденної пропускної спроможності підприємства і його середньої виручки за день шляхом систематичного спостереження за здійснюваними операціями); 5) метод аналогії (ґрунтувався на використанні даних подібних підприємств, про оборот яких були наявні повні і достовірні відомості).

Повертаючись до сьогодення і вирішуючи питання про те, чи можуть визначені за допомогою непрямих методів податкові зобов'язання платника братись до уваги при застосуванні ст. 212 КК України, слід, на мою думку, виходити із конституційного принципу презумпції невинуватості, дію якого у сфері боротьби з податковою злочинністю ніхто не скасовував. А тому відповідь на поставлене питання має бути негативною. Розглядаючи кримінальну справу, порушену за статтею КК про відповідальність за ухилення від сплати податків і зборів, суд займається не їх стягненням і наповненням бюджету, а зовсім іншим – встановленням у визначеному КПК порядку факту вчинення кримінально караного діяння (наявності складу злочину) та призначенням за нього покарання.

Ст. 62 Конституції України і ст. 327 КПК забороняє обвинуваченню ґрунтуватись на припущеннях. Відомий процесуаліст М.С. Строгович писав, що будь-які припущення, у т. ч. досить правдоподібні, не можуть бути покладені в основу обвинувального вироку. Припущення можуть відігравати значну роль для встановлення напрямку розслідування справи, висунення версій, що підлягають перевірці, але не є підставою обвинувачення, яке має ґрунтуватись лише на перевірених, достовірних доказах [40]. На думку В.О. Навроцького, відсутність отриманих в законному порядку даних, достатніх для кримінально-правової кваліфікації діяння, означає, що вони не можуть бути замінені здогадками, припущеннями особи, яка проводить дізнання, слідчого, прокурора або судді [41].

Так, у розглядуваному аспекті встановлене і немотивоване перевищення витрат фізичної особи – підприємця над її задекларованими доходами означає лише, що правоохоронні органи можуть висунути і перевірити припущення про те, що даний підприємець приховував доходи від оподаткування і, можливо, його поведінка містить ознаки складу податкового злочину. Як слушно зазначає М.І. Мельник, виступаючи проти розширення переліку приводів до порушення кримінальної справи за рахунок вказівки у ст. 94 КПК на наявність у власності особи майна, джерела походження якого не можуть бути підтверджені на законних підставах, сама по собі відсутність підтвердження законності походження доходів в жодному разі не свідчить про злочинне походження таких доходів [42]. До того ж, відповідно до ст. 64 КПК ("Обставини, що підлягають доказуванню в кримінальній справі") при проведенні досудового слідства і розгляді кримінальної справи у суді підлягають встановленню, зокрема, подія злочину (час, місце, спосіб, інші обставини), а також характер і розмір шкоди, заподіяної злочином. Завдання правоохоронних органів істотно ускладнюється (на мою думку, фактично унеможлиблюється), якщо згадати, що за відсутності проведеного в Україні декларування майнового становища громадян у нашого підприємця зберігається можливість пояснити з'ясовану невідповідність фактичних витрат офіційним доходам тим, що він використовує власні грошові накопичення за минулі роки. Тим більше, що ст. 44 ГК як один із принципів підприємницької діяльності проголошує залучення матеріально-технічних, фінансових та інших видів ресурсів, використання яких не обмежено законом.⁷

З огляду на зазначене вище і принципову схожість положень законодавства України та РФ (зокрема, податкового і кримінально-процесуального), занадто категоричною виглядає позиція І.А. Клепицького, який ставить таке риторичне запитання: які ще (крім виявлених грошей і цінностей, що підлягають оподаткуванню) докази потрібні для висунення обвинувачення за

⁷ Відповідно до п. 3 ст. 86 Господарського кодексу України майновий стан громадян – засновників господарських товариств має бути підтверджений декларацією про їх доходи і майно, завіреною відповідним податковим органом. Практика застосування цієї законодавчої норми демонструє можливість її обходу за допомогою посилань на залучення коштів інших осіб, у тому числі близьких (Айвазова А. Способи непрямого застосування ДПІ "непрямих методів": Чи має засновник підтверджувати свої доходи у зв'язку із зазначеними на поповнення СФ витратами? // Адвокат Бухгалтера. – 2009. – № 7. – С. 30 – 32).

нормою КК про відповідальність за ухилення від сплати податків з фізичної особи? [43]. Прибічником подібної логіки міркувань виступає ще один російський науковець Г.К. Мішин, який ставить питання про обов'язковість перенесення тягара доказування на ймовірного правопорушника з питання визначення правомірності джерела майна, щодо якого є підстави вважати, що воно придбане незаконно. Пропонована точка зору ґрунтується на тому, що в основу кримінального процесу покладено дві презумпції, які зрівноважують і доповнюють одна одну, – невинуватості і здорового глузду [44]. Про такий кримінально-процесуальний принцип, як принцип здорового глузду, доводиться читати вперше. Вважаю, що у сфері кримінального судочинства про перенесення тягара доказування на обвинуваченого (у т. ч. у скоєнні податкового злочину) можна буде вести мову лише після внесення концептуальних змін до ст. 62 Конституції України, для обґрунтування яких потрібні серйозні аргументи.

У розробленому ДПА законопроекті міститься пропозиція включити до Закону від 21 грудня 2000 р. положення про те, що визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами стосовно платників податків, які не є підприємцями, почнеться після введення в дію закону, який встановлює порядок проведення загального декларування громадянами України своїх доходів та майнового стану.⁸ На мою думку, початковий момент застосування непрямих методів щодо оподатковуваних доходів фізичних осіб треба "прив'язувати" не до часу набрання чинності відповідним законом, а до моменту безпосереднього (фактичного) проведення загального декларування громадянами своїх доходів та майнового становища. Крім цього, викликає заперечення те, що запропонована у законопроекті послідовність подій не поширюватиметься на фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності.

Для застосування ст. 212 КК України необхідно встановити і довести у визначеному КПК порядку розміри реально існуючих об'єктів оподаткування конкретного платника і точні суми фактично несплачених або недоплачених саме ним (а не, скажімо, його аналогом) обов'язкових платежів податкового характеру. Це трудомісткий, проте єдино можливий законний шлях. Як правильно зазначає М.А. Йоффе, під час розслідування кримінальних справ про ухилення від сплати податків важливо довести реальну наявність прибутку, з'ясувати, чи не є висновки про прибуток лише розрахунковими, уявними, такими, що стосуються величин, які лише могли бути отримані за певних умов [45].

В літературі відзначається, що метод визначення сум податків за аналогією будується на презумпції про однакові результати діяльності, а, отже, і про приблизно однакові величини податкових зобов'язань у аналогічних платників. Така юридична презумпція є ймовірним судженням про розмір податкових зобов'язань конкретного платника [46]. Визначення податкових зобов'язань за аналогією, не враховуючи того, що навіть приблизно однакові суб'єкти господарювання існують лише теоретично, може мати своїм наслідком присвоєння даному платникові такого доходу, якого він в силу різних причин фактично міг і не отримати. Як справедливо зауважує В.О. Кулеш, величина податку, розрахована за аналогією, відображає характеристики об'єктів оподаткування, які є не у платника, що перевіряється, а у третіх осіб. За умов, коли розрахункова величина не є об'єктом оподаткування, неможливо довести, що платник не виконав свої податкові зобов'язання саме в тих сумах, які визначені податківцями [47]. А відповідно до ст. 62 Конституції України усі сумніви щодо доведеності вини особи мають тлумачитися на її користь, і це положення повною мірою стосується і тих осіб, які обвинувачуються у скоєнні злочину, передбаченого ст. 212 КК. Показово, що і у спеціальній літературі 20-30-х років минулого століття вказувалось на те, що взятий сам по собі метод аналогії на практиці нерідко прикриває свавілля у прийнятті рішення про визначення податкових зобов'язань, а тому, зберігаючи аналогію як спосіб розподілу підприємств за потужністю, доцільно відмовитись від неї як окремого методу обліку оподатковуваних оборотів підприємств [48].

До 1 січня 2005 р. діяло правило, згідно з яким, якщо платник відмовлявся узгодити податкове зобов'язання, нараховане податковим органом з використанням непрямого методу, податковий орган був зобов'язаний звернутися до суду (господарського суду) з позовом про визнання такої суми податкового зобов'язання (п. п. 19.3.6 п. 19.3 ст. 19 Закону від 21 грудня

⁸ В Указі Президента України від 18 листопада 2005 р. № 1615/2005 "Про першочергові заходи щодо детінізації економіки та протидії корупції" одноразове декларування всього майна розглядається як елемент механізму здійснення легалізації доходів фізичних та юридичних осіб, одержаних з порушенням установлених законодавством правил податкового та валютного регулювання.

2000 р.). Обов'язок доведення того, що таке нарахування було зроблено належним чином, покладался на податковий орган. З 1 липня 2002 р. до 1 квітня 2004 р. податкові органи подали до господарських судів 334 позови про підтвердження правомірності нарахування сум податкових зобов'язань з використанням непрямих методів. Суди задовольнили 97 таких позовів, що склало 29% від їх загальної кількості [49].

Відповідно до п.п. 4.3.5 п. 4.3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р., викладеного в редакції Закону від 22 червня 2004 р., нарахування податкових зобов'язань з використанням непрямого методу здійснюється виключно податковими органами, а рішення про сплату податкових зобов'язань приймається у судовому порядку за поданням керівника податкового органу (його заступника). Однак навіть якщо є не скасоване рішення суду, яким підтверджена правильність застосування у конкретному випадку непрямих методів, а сама методика встановлена законом, це зовсім не означає, що визначена у такий спосіб сума податкового зобов'язання і сума податку чи збору, фактично не сплачена особою в результаті вчинення податкового правопорушення, – це одна і та ж величина.

Не зовсім зрозуміло те, яким чином суд, не укомплектований фахівцями із проведення фактичного контролю в тій чи іншій галузі економіки, зможе ухвалити обґрунтоване рішення про сплату податкових зобов'язань, нарахованих за допомогою непрямих методів. Ще в літературі часів непу зверталась увага на те, що визначення з метою оподаткування оборотів промислових підприємств вимагає від фінансових інспекторів ґрунтовного знайомства із специфікою конкретного виробництва [50]. У сучасній літературі також рекомендується для проведення заходів фактичного контролю залучати відповідних фахівців – агрономів, інженерів, лікарів, економістів, будівельників, наукових працівників [51]. Виходить, що у кожній справі про застосування непрямих методів суд у тій чи іншій процесуальній формі повинен звертатись до послуг певних фахівців, на що на практиці навряд чи можна розраховувати. Тому я не вважаю своєрідною панацеєю (в плані встановлення точної суми податкової недоїмки) закріплений у чинному законодавстві порядок, відповідно до якого рішення про сплату податкових зобов'язань, нарахованих з використанням непрямих методів, приймається лише у судовому порядку. Значення вказаного судового рішення, вочевидь, не варто переоцінювати – воно має фінансово-правове значення, але не повинне впливати на кваліфікацію за ст. 212 КК, де потрібно встановити точну суму несплаченого або недоплаченого конкретною особою податку чи збору. Ознайомлення з відповідними рішеннями господарських судів й аналітичними матеріалами [52] показує, що судовий порядок перевірки правомірності рішень податкових органів про застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань є ефективним тоді, коли треба з'ясувати наявність або відсутність законних підстав для такого застосування, а також дотримання при цьому певних процесуальних вимог.⁹ Коли ж йдеться про конкретні суми податкових платежів, нараховані з використанням непрямих методів, за умови, що законність рішення про таке нарахування підтверджується судом, останній в силу самої суті непрямих методів не спроможний перевірити точність розрахунків, проведених податківцями.

Рішення суду, яким підтверджено правомірність застосування у конкретному випадку непрямих методів, є і повинне залишатись одним з доказів можливого вчинення особою податкового злочину. За термінологією ст. 65 КПК ("Докази") таке судове рішення є "іншим документом". При цьому згідно з чинним КПК жоден з доказів не має заздалегідь установленної сили і підлягає оцінці разом з іншими доказами у кримінальній справі. Має рацію В.В. Лисенко, який криміналістичне значення непрямих методів для діяльності податкової міліції вбачає у тому, що одержані за допомогою таких прийомів відомості можуть використовуватись для обрання об'єкта з метою його подальшої контрольної перевірки, визначення змісту слідчих ситуацій та комплексу заходів щодо їх реалізації, підготовки і проведення допитів осіб, підозрюваних у ско-

⁹ Обґрунтованість зробленого висновку підтверджується наступними рішеннями, винесеними Вищим адміністративним судом України: Про правомірність застосування до підприємства непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 18.07.06 р. № К-8512/06 // Адвокат Бухгалтера. – 2007. – № 1. – С. 21 – 22; Про визначення податкових зобов'язань з акцизного збору непрямим методом. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 28.02.07 р. № К-7779/06 // Адвокат Бухгалтера. – 2008. – № 10. – С. 23 – 24; Про правомірність застосування податковим органом непрямих методів при донарахуванні підприємству податкових зобов'язань. Ухвала Вищого адміністративного суду України від 26.02.08 р. // Адвокат Бухгалтера. – 2008. – № 36. – С. 32 – 33.

енні податкових злочинів і взагалі для документування злочинної діяльності та одержання доказової інформації [53]. Подібні криміналістичні цілі використання непрямих методів під час виявлення податкових злочинів виокремлює російський науковець І.В. Александров [54]. В цьому плані показово, що у розробленому ДПА законопроекті, присвяченому використанню реєстраторів розрахункових операцій, хронометраж як метод фактичного контролю розглядається (не більше і не менше) як інструмент для подальшого аналізу, а відомості, здобуті в результаті його застосування, – як підстава для більш глибокої перевірки діяльності платника податків [55].

Непрямі методи, внаслідок звернення до яких в силу їх природи можна отримати лише приблизні показники, на мою думку, не повинні мати нічого спільного з кваліфікацією злочинного ухилення від сплати податкових платежів та встановленням фактичних обставин як першим її етапом.¹⁰ Саме по собі звернення до непрямих методів означає, що держава в особі фіскальних органів самоусувається від контролю за точною величиною податкових зобов'язань платника податків і зборів.

Для підтвердження обґрунтованості наведеної думки звернемось до Методичних рекомендацій ДПА. У п. п. 3.3 п. 3 цього документа зазначається, що, визначаючи податкові зобов'язання підприємців-виробників за допомогою методу економічного аналізу, треба враховувати умови конкретної галузі, розмір підприємства, обсяги продаж і закупівель, кількість поставачальників і покупців, величину асортименту продукції тощо. У п. п. 3.6 п. 3 говориться про ймовірні приховані закупівлі матеріальних витратних елементів. П. п. 3.8 п. 3, присвячений застосуванню методу економічного аналізу для визначення податкових зобов'язань підприємств, що працюють з готівкою, вказує на необхідність порівнювати виручку, отриману протягом контрольної доби, коли забезпечується постійна присутність податківця, із середньодобовою виручкою за попередні періоди. П. п. 3.13 п. 3, який на прикладі діяльності автостоянки ілюструє метод визначення податкових зобов'язань за оцінкою якісного і кількісного складу клієнтури платника податків та сталості попиту, містить словосполучення на кшталт “кількість мешканців суттєво не змінилася”, “середньоденна виручка (умовний середній день тижня)”.

Перелік подібних “гумових” формулювань можна, звичайно, продовжувати, але й наведеного досить для того, щоб переконатись у приблизності величин податкових зобов'язань, встановлених за допомогою непрямих методів [56]. Як тут не згадати, можливо, різкувате за формою, але правильне по суті висловлювання К.Квін з приводу згаданого вище Порядку застосування непрямих методів визначення обсягу операцій, що обкладаються податком на додану вартість, затвердженого постановою КМУ від 18 грудня 1997 р. № 1997: “Не науково обґрунтована методика ревізійної діяльності, суворо регламентована і затверджена, а суб'єктивізм і випадковість покладені в основу фіскального рішення” [57]. Авторка цілком справедливо констатує, що шляхом використання непрямих методів доходи можна визначити лише відносно, оскільки, наприклад, наявність основних фондів ще не свідчить про їх використання, а перевитрачання матеріальних ресурсів при використанні досить старої техніки є неминучим. З приводу взаємозалежності витрат та обсягів виробництва платника податків у листі Держпідприємництва від 4 грудня 2002 р. № 2-221/6440 зазначається, що за кількістю спожитих матеріалів, сировини, електричної і теплової енергії, іншими витратами, виходячи із встановлених на підприємствах норм витрачання матеріальних ресурсів, теоретично можливо визначити тільки максимальні обсяги випуску продукції, але в жодному разі не фактичний обсяг, який і може бути підставою для оцінки реалізації продукції та приховування оподатковуваного доходу [58]. О.Ю. Коннов стверджує, що умовний метод оподаткування завжди передбачає і умовність отриманого результату [59]. В одній із постанов ВГСУ зазначається, що ДПІ при визначенні податкових зобов'язань фізичної особи – підприємця непрямыми методами оперувала “такими абстрактними поняттями, як середньозважена торгівельна націнка, середньоденна виручка, середньовагома закупівля та ін., що виключає можливість установлення дійсних та об'єктивних даних щодо сум податкових зобов'язань” [60].

В літературі також зауважується, що встановлення розміру отриманого доходу за допомогою зовнішніх ознак, які не мають належного ступеню достовірності, призводить до того, що визначений у такий спосіб дохід є дуже приблизним [61]. Ця слушна думка, щоправда, не може

¹⁰ Питання про те, є встановлення юридично значущих фактичних ознак вчиненого діяння етапом кримінально-правової кваліфікації чи лише її передумовою, вирішується в юридичній літературі суперечливо (див., наприклад: Колосовский В.В. Квалификационные ошибки. – СПб.: Изд-во Р. Асланова “Юридический центр Пресс”, 2006. – С. 12 – 16).

претендувати на оригінальність. Відомий дореволюційний дослідник фінансів І.І. Янжул ще наприкінці XIX ст. вказував на недосконалість визначення розміру оподатковуваного доходу на підставі зовнішніх ознак економічного становища платника податку, у т.ч. способу його життя. Стверджувалось, що скупа або навіть просто ощадлива людина способом свого життя може навести на думку про мізерність своїх доходів, що насправді не відповідає дійсності [62]. Правова природа закріпленого у ст. 31 Податкового кодексу РФ розрахункового методу визначення податкової недоїмки (російського аналога вітчизняних непрямих методів) вбачається у тому, що цей метод є спеціальним прийомом, який застосовується державою у тих випадках, коли встановити точну суму несплачених податків неможливо. Внаслідок звернення до розрахункового методу податок може бути і переплачено, але з точки зору визначення сум, що підлягають сплаті до бюджету, ця обставина значення не має, оскільки платник, який не веде належний облік, має нести ризики, пов'язані з тим, що податок йому просто приблизно розраховують, а не встановлюють точно [63]. Подібним чином висловлюється і В.В. Лисенко: "Інформація, яка отримана в результаті використання непрямих методів оподаткування, має лише орієнтовний характер. Вона не може безпосередньо застосовуватися для обчислення обсягів виробництва, реалізації продукції, визначення об'єктів оподаткування..." [64].¹¹ На думку Н.Р. Тупанчеські, застосовуючи подібні прийоми (науковець називає їх адміністративною оцінкою або фіскальною технікою, відмінною від бухгалтерської техніки), податкові органи відмовляються від реальної оцінки об'єктів оподаткування і приблизно розраховують суми оподатковуваного доходу, завдяки чому існує ймовірність завищення об'єкта оподаткування [65]. Інколи непрямі методи характеризуються як багатофакторний підхід, який дозволяє визначити приблизний рівень ухилення від оподаткування [66].

Фахівці констатували відсутність у Методиці, затвердженій постановою КМУ від 27 травня 2002 р. № 697, головного – методики розрахунку, науково обґрунтованих правил визначення обсягів виробництва і реалізації за допомогою непрямих методів. З Методики КМУ не зрозуміло, як, скажімо, з кількості спожитих кубометрів газу, літрів води і кіловат-годин електроенергії можна отримати гривневу величину, яка дорівнюватиме оподатковуваному прибутку підприємства [67]. Не випадково платнику податків, стосовно якого у суді розглядається справа про обґрунтованість і правомірність непрямих методів, рекомендується спробувати довести (бажано, із залученням експерта), що використаний податківцями метод економічного аналізу у конкретній ситуації міг дати й протилежну величину податкових зобов'язань [68].

Подібна вада (а саме відсутність методики як такої) характерна і для розробленого ДПА законопроекту, що не є дивним. Адже для того, щоб відповідний документ став повноцінною методикою визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами, він повинен бути об'ємним, враховувати специфіку різних галузей економіки і, головне, бути результатом копіткої праці спеціалістів.

Використання непрямих методів передбачає виникнення ситуацій, які виглядають природними з фіскальної точки зору, однак не узгоджуються з положеннями чинного кримінально-процесуального законодавства України. Наприклад, якщо податковий орган встановлює перевищення суми витрат фізичної особи – підприємця над сумою задекларованого ним доходу, і підприємець не підтверджує документально або відмовляється подати інформацію щодо джерела такого доходу, сума зазначеного перевищення включається до бази оподаткування відповідно до розділу IV Декрету КМУ "Про прибутковий податок з громадян" (п. 8 Методики визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами). Податковий орган самостійно кваліфікує виявлену розбіжність (суму перевищення фактичних витрат над наявними доходами) як дохід платника і враховує її при визначенні податкового зобов'язання підприємця із прибуткового податку (на сьогодні – податку з доходів фізичних осіб) (п. п. 7.2 п. 7 Методичних рекомендацій ДПА). У листі ДПА від 23 лютого 2004 р. № 1040/ч/15-2415-20 визнається, що нараховані внаслідок застосування непрямих методів суми податкових зобов'язань не є оста-

¹¹ Такий же висновок зробили В.В. Лисенко та О.П. Дзісяк, розглянувши практику застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань як складову аналітичної діяльності податкових органів. Отримана в результаті такої діяльності інформація, вважають дослідники, "може бути використана з метою документування злочинної діяльності, документального дослідження питань обчислення та сплати податків, встановлення доказової інформації" (Лисенко В.В., Задорожний О.С., Дзісяк О.П. Ухилення від сплати податків: виявлення та розслідування: Монографія. – К.: Істина, 2008. – С. 102).

точними і безспірними; якщо платник не погоджується з цими сумами, він має право надати свої розрахунки і відповідні докази [69]. У розробленому ДПА законопроекті пропонується покласти на платника, який вважає неправильно суму податкового зобов'язання, визначену з використанням непрямих методів, обов'язок подати до відповідного податкового органу обґрунтоване заперечення.

Проте вирішуючи питання про можливість притягнення особи до кримінальної відповідальності за ст. 212 КК України, не можна не враховувати тієї обставини, що ч. 2 ст. 22 КПК забороняє суду, прокурору, слідчому і особі, яка провадить дізнання, перекладати обов'язок доказування на обвинуваченого. І не пояснення тим же підприємцем перевищення його фактичних витрат над офіційно задекларованими доходами є цілком нормальною обставиною у сфері кримінально-процесуального доказування, де обвинувачений, який не зобов'язаний виправдовуватись, може поводити себе пасивно. У ст. 62 Конституції України прямо вказується на те, що ніхто не зобов'язаний доводити свою невинуватість у вчиненні злочину. До того ж, як зазначав М.С. Строгович, неподання обвинуваченим доказів своєї невинуватості не є доказом його винуватості [70]. Звичайно, платник, якому податкові органи самостійно нарахували податкові зобов'язання за допомогою непрямих методів і який підозрюється в ухиленні від сплати податків і зборів, має право доводити свою невинуватість, але він не зобов'язаний це робити. Правоохоронні органи, всебічно, повно і об'єктивно досліджуючи обставини справи, повинні з'ясовувати і ті обставини, які виправдовують обвинуваченого, покращують його правове становище.¹²

Водночас хотів би зауважити, що принцип презумпції невинуватості, який діє у кримінальному судочинстві, не має відношення до власне фіскальної сфери – сфери адміністрування податків і зборів за допомогою непрямих методів. У зв'язку з цим будь-які посилання на ст. 62 Конституції України для того, щоб довести нелегітимність таких методів оподаткування, видаються недоречними.

Таким чином, вважаю за необхідне виключити з п. п. 4.3.7 п. 4. 3 ст. 4 Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” слова “до остаточного вирішення справи судом”. Завдяки цьому на законодавчому рівні вдасться зафіксувати однозначну несумісність кримінального переслідування за ст. 212 КК із застосуванням непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань, які, сподіваюсь, мають в Україні фіскальне майбутнє.¹³

З урахуванням викладених вище міркувань вважаю також невинуватим звернення до непрямих методів для визначення розміру доходу як ознаки об'єктивної сторони злочинів у сфері господарської діяльності, передбачених ст. 202 (“Порушення порядку зайняття господарською і банківською діяльністю”) і ст. 203 КК (“Зайняття забороненими видами господарської діяльності”). Протилежної точки зору дотримується П.П. Андрушко, який у коментарі до ст. 202 КК пише: “Оскільки фізичні особи, не зареєстровані як суб'єкти підприємництва, обліку отриманих ними доходів та понесених витрат, пов'язаних з отриманням доходів, не ведуть, то розмір отриманих ними доходів від здійснення діяльності, що містить ознаки підприємницької, повинен визначатись за непрямыми методами визначення сум податкових зобов'язань...” [71].

На мій погляд, п. 10 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”, який присвячений розкриттю змісту поняття “дохід” і який містить вказівку на можливість застосування непрямих методів, вимагає уточнення. Обґрунтованою видається критика Я. Зейкана, який закидає Пленуму ВСУ те, що цей орган, допускаючи використання у кримінальних справах про відповідальність за господарські злочини непрямих методів, тобто припущень, тим самим порушує ст. 62 Конституції України і сприяє обвинувальному ухилу у

¹² Сказане повною мірою стосується і визначення розміру суспільно небезпечних наслідків як ознаки об'єктивної сторони передбаченого ст. 188-1 КК України викрадення електроенергії за допомогою Методики НКРЕ (див. з цього приводу п. 2 зауважень автора як офіційного опонента на дисертацію Т.А. Чумаченко і п. 1 зауважень на дисертацію Ю.В. Кириченка).

¹³ Має рацію О. Жигаленко, яка фактичні методи податкового контролю називає невід'ємною і важливою частиною фінансово-економічного аналізу, ігнорування або часткове використання яких призводить до відсутності ефекту від контрольно-перевірочної діяльності, до уникнення платників податків від відповідальності за вчинені ними правопорушення (Жигаленко О. Совершенствование методических основ документального налогового контроля // Підприємство, господарство і право. – 2008. – № 1. – С. 134 –138).

сфері правосуддя [72]. У зв'язку з цим пропоную із п. 10 згаданої постанови Пленуму ВСУ виключити такі слова: “а в разі потреби – із застосуванням непрямих методів згідно із Законом України “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”.

Не можна не помітити відсутність у Пленумі ВСУ єдиного підходу до використання непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань у сфері кримінального судочинства. Якщо п. 10 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 вказує на можливість їх застосування у кримінальних справах, порушених за ст. 202 і ст. 203 КК, для підтвердження певних фактичних даних, то п. 21 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів”, який містить подібне роз'яснення, про непрямі методи взагалі не згадує. І це при тому, що думка про допустимість звернення до непрямих методів під час розслідування і судового розгляду кримінальних справ про ухилення від сплати податків і зборів має під собою нормативне підґрунтя у вигляді п. п. 4.3.7 п. 4. 3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. (на відміну від кримінальних справ про порушення порядку зайняття господарською і банківською діяльністю і зайняття забороненими видами господарської діяльності, щодо яких ідея про використання непрямих методів є сміливим, проте необґрунтованим “ноу-хау” укладачів постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3).

Оскільки однією з підстав застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань виступає неведення платником податкового обліку, у стислій формі розглянемо питання про те, яка юридична оцінка повинна даватись діянням, що призводять до відсутності належного обліку операцій, пов'язаних із виникненням податкових зобов'язань. В юридичній літературі зазначається, що принцип документального обґрунтування “пронизує” процес нарахування податків, а відсутність обліку об'єктів оподаткування позбавляє податкові органи можливості контролювати правильність такого нарахування [73].

Кримінальне переслідування ухилення від сплати податкових платежів може розраховувати на успіх лише у разі використання методів економічного аналізу та оперативно-розшукової діяльності, а так само заходів, передбачених кримінально-процесуальним законодавством. Разом з тим особливість доказування у кримінальних справах про злочини, передбачені ст. 212 КК, полягає якраз у тому, що воно ґрунтується на податковій документації, яка фіксує процес нарахування і сплати податків і зборів. Враховуючи цю обставину, окремі автори навіть вважають за необхідне наголосити на недоцільності порушення кримінальної справи за ст. 212 КК у разі відсутності документів бухгалтерського та податкового обліку (за умови неможливості їх відновлення), які підтверджують ведення фінансово-господарської діяльності порушником податкового законодавства [74]. І.В. Александров називає документи основним носієм інформації про вчинений податковий злочин [75].

Особи, які ухиляються від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, як правило, чудово усвідомлюють ту обставину, що незалишення документальних слідів істотно ускладнює, а інколи й унеможлиблює їх результативне кримінальне переслідування. За спостереженнями І.М. Соловйова, для бізнесу, частина якого перебуває у “тіні”, характерна така тенденція: матеріали “подвійної” або “чернеткової” бухгалтерії, з яких можна взяти про реальний зміст фінансово-господарської діяльності, знищуються під час або відразу після проведення тієї чи іншої операції [76].

До фінансово-господарських і бухгалтерських документів, які можуть свідчити про приховування або заниження об'єктів оподаткування та інші порушення нормативно-правових актів з питань оподаткування, відносяться: первинні документи, що фіксують та підтверджують господарські операції; грошові документи; облікові реєстри – носії спеціального формату у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого нагромадження, групування та узагальнення інформації з первинних документів; кошториси; декларації та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів; інші матеріали та розрахунки (п. 2 Інструкції про порядок вилучення посадовими особами органів державної податкової служби України оригіналів та копій фінансово-господарських та бухгалтерських документів, затвердженої наказом ДПА від 8 листопада 2005 р. № 493) [77].

На сьогодні за відсутність податкового обліку, а так само за порушення керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом поряд-

ку ведення податкового обліку передбачено не досить сувору (можна сказати – символічну) адміністративну відповідальність у вигляді штрафу (ст. 163-1 КпАП). Умисне знищення, пошкодження чи приховування офіційних документів (а до них, на мою думку, належать і первинні документи, що є підставою для ведення як бухгалтерського, так і податкового обліку) може кваліфікуватись за ч. 1 або ч. 2 ст. 357 КК України.

Така юридична відповідальність видається неадекватною суспільній небезпеці зловживань з податковим обліком, завдяки яким особи можуть уникати справедливого покарання за вчинене ними ухилення від сплати податків і зборів у т.ч. у великих та особливо великих розмірах. Вирішення цієї проблеми, розгляд якої зайвий раз демонструє доречність використання у фіскальній площині непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань, вбачається у встановленні (в межах конкретизованої системи норм про злочинні посягання на систему оподаткування України) самостійної кримінальної відповідальності за найбільш грубі порушення, пов'язані з веденням податкового обліку. Якісне втілення у законодавчу матерію цієї ідеї, яка висувається мною у постановочному плані, потребує окремого наукового дослідження, а тому обмежусь наступними міркуваннями.

Передусім варто нагадати, що у ст. 194 одного з варіантів проекту КК України, розробленого робочою групою КМУ, пропонувалось встановити кримінальну відповідальність за злісне ухилення службової особи суб'єкта підприємницької діяльності від надання фінансово-господарських документів, незважаючи на повторну вимогу уповноважених органів, які діють у межах своєї компетенції. Прибічником подібного варіанту вдосконалення кримінального закону виступив В.М. Попович, який запропонував включити до КК 1960 р. ст. 148-11 під назвою "Відмова надати документи про фінансово-господарську діяльність на вимогу уповноважених органів" [78]. Існує група країн, кримінальне законодавство яких визнає окремим злочином порушення правил бухгалтерського обліку (це, наприклад, ст. 218 КК Казахстану, ст. 217 КК Латвії, ст. 222 КК Литви, ст. 272 КК Таджикистану, § 283b КК ФРН).

На думку Д.Г. Макарова, ст. 171 КК РФ має бути переглянута таким чином, щоб вона передбачала відповідальність за здійснення підприємницької діяльності як без державної реєстрації, так і без ведення бухгалтерського та іншого обліку доходів і витрат згідно з чинним законодавством або поєднане із знищенням такого обліку [79]. І.А. Клепицький схожість між незаконним підприємництвом без реєстрації, з одного боку, і неведенням та перекрученням бухгалтерського обліку, з іншого, вбачає у тому, що у цих двох ситуаціях ускладнюється державний контроль за підприємницькою діяльністю, доброчесністю комерсанта. Виходячи з існування відповідних аналогів у законодавстві країн із розвиненою ринковою економікою й того, що ведення бухгалтерського обліку здійснюється не лише з метою справляння податків, науковець висловлюється за запровадження окремої кримінальної відповідальності за злісне порушення правил ведення бухгалтерського обліку [80]. С.В. Козлов, також виступаючи за криміналізацію неведення бухгалтерського обліку, приховування та знищення документів бухгалтерського обліку та звітності, обґрунтовано критикує А.А. Аслаханова за застереження, згідно з яким злісне порушення правил ведення бухгалтерського обліку визнаватиметься злочином лише за умови відсутності ознак ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів [81].

Дійсно, наявність подібного застереження безпідставно блокуватиме застосування кримінально-правової репресії у тих випадках, коли факт ухилення від сплати податків має місце, однак довести його через брак чи недостатність документальних доказів проблематично. Крім цього, наявність таких випадків переконує в тому, що кримінально-правове реагування на діяння, які призводять до відсутності або незадовільного стану обліку податкових зобов'язань, має відбуватись на рівні окремого складу податкового злочину, а не кваліфікованого виду злочинного ухилення від сплати податків і зборів. У правильності такого кроку переконує і ст. 1743 Загального кодексу про податки Франції, яка, не вимагаючи встановлення умислу, спрямованого на ухилення від сплати податків, передбачає за неведення і перекручення бухгалтерського обліку таке ж кримінальне покарання, що й за податкове шахрайство.

Видається, що перекручення податкового обліку, не позбавляючи правоохоронні органи доказової інформації, а, навпаки, надаючи їм таку інформацію, має тягнути кримінальну відповідальність в межах складу злочину "податкове шахрайство". Крім цього, формулювання пропонуваної кримінально-правової норми має виходити з того, що в Україні податковий облік не співпадає з бухгалтерським і водночас податкова звітність ґрунтується на даних бухгалтерсь-

кого обліку. Сказане дозволяє запропонувати для обговорення приблизно таке формулювання диспозиції відповідної кримінально-правової норми:

“Умисне незаконне неведення податкового обліку чи звітності або умисне незаконне знищення, пошкодження чи приховування документів податкового обліку чи податкової звітності, внаслідок чого неможливо визначити точну суму податкового зобов’язання, – карається...”

Посилання

1. Федоров С. О непрямых методах определения сумм налоговых обязательств налогоплательщиков // Підприємництво, господарство і право. – 2005. – № 2. – С. 11.
2. Цал-цалко Ю. Податковий контроль об’єктів оподаткування та проблеми застосування прийомів фактичного контролю // Вісник податкової служби України. – 2000. – № 43. – С. 57.
3. Кучеров И.И., Судаков О.Ю., Орешкин И.А. Налоговый контроль и ответственность за нарушения законодательства о налогах и сборах. – М.: АО “Центр ЮрИфоР”, 2001. – С. 35; Ногина О.А. Налоговый контроль: вопросы теории. – СПб.: Питер, 2002. – С. 143; Титов А.С. Формы, методы, виды налогового контроля и их юридическое содержание // Юрист. – 2005. – № 1. – С. 17.
4. Тупанчески Н.Р. Уклонение от уплаты налогов в сравнительном праве / Под ред. проф. В.С. Комиссарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Закон и право, 2001. – С. 48.
5. Лисенко В. Непрямі методи оподаткування як засіб виявлення ухилень від сплати податків // Вісник прокуратури. – 2003. – № 9. – С. 71 – 72.
6. Налоги и налоговое право. Учеб. пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – С. 289 – 291; Невмержицкий В., Мараховська Т. Механізм становлення прибуткового податку в Україні // Вісник податкової служби України. – 1999. – № 16. – С. 32; Піхоцький В. Непрямі методи – це розширення податкового поля та збільшення надходжень до бюджету // Економіка. Фінанси. Право. – 2000. – № 3. – С. 31 – 33; Щекин Д.М. Юридические фикции и презумпции в налоговом праве // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 1998. – № 2. – С. 24 – 33; Стігліц Дж. Е. Економіка державного сектора / Пер. з англ. – К.: Основи, 1998. – С. 473, с. 524.
7. Кучеров И.И., Налоговое право зарубежных стран. – М.: АО “Центр ЮрИфоР”, 2003. – С. 239 – 240.
8. Гуторова Н.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности. Раздел VII Особенной части Уголовного кодекса Украины с научно-практическим комментарием. – Х.: Одиссей, 2003. – С. 124.
9. Насонов О. Чи застосовуються непрямі методи до фізичних осіб, які не є СПД? // Адвокат Бухгалтера. – 2005. – № 2. – С.10.
10. Андрушко П.П. Яким інтересам має надаватись правозастосовними органами пріоритет при вирішенні питання про відповідальність за несплату податкових зобов’язань: фіскальним держави чи платника податків (коментар до постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15) // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 1. – С. 51; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. За заг. ред. Гончаренка В.Г., Андрушка П.П. – К.: Форум, 2005, у трьох книгах. Книга 2. Особлива частина. Коментарі до статей 109–254 Кримінального кодексу. – С. 451.
11. Берзін П.С. Незаконне використання засобів індивідуалізації учасників господарського обороту, товарів та послуг: аналіз складів злочину, передбаченого ст. 229 КК України: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 286 – 290; Берзін П.С. Злочини у сфері господарської діяльності: методика обчислення матеріальної шкоди. – К.: Юрисконсульт, 2005. – С. 128 – 131, с. 146 – 149; Берзін П.С. Критерії визначення фактичного ненадходження до бюджетів і державних цільових фондів коштів у значних, великих та особливо великих розмірах при ухиленні від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів // Законодавство України. Науково-практичні коментарі. – 2005. – № 8. – С. 48 – 51.
12. Федоров С. Вказана праця. – С. 10, с. 13.
13. Адвокат Бухгалтера. – 2005. – № 24. – С. 9.
14. Кифак А., Сорочинский Н. Оффшорное налогообложение // Юридическая практика. – 18 ноября 2003 г. – № 46.
15. Проблемні питання оподаткування та шляхи збільшення доходів бюджету (інформаційно-аналітична записка, подана ДПА до Верховної Ради України) // Вісник податкової служби України. – 1998. – № 2. – С. 12.
16. Голос України. – 12 січня 2005 р. – № 4.
17. Урядовий кур’єр. – 26 грудня 1998 р. – № 248.
18. Кримінальна справа № 99289012. Матеріали слідчого відділу ДПІ у м. Вінниці за 2000 р.
19. Українська Інвестиційна Газета. – 10 вересня 2002 р.
20. Островский С. А на войне, как на войне // Бизнес. – 26 января 2004 г. – № 4; Косвенные методы приказали долго жить // Бизнес. – 17 января 2005 г. – № 1 – 2.

21. Закон Украины "О порядке погашения обязательств налогоплательщиков перед бюджетами и государственными целевыми фондами". Настольная книга налогоплательщика-II. Сборник систематизированного законодательства // Бухгалтерия. – 19 ноября 2001 г. – № 47. – С. 38; "Снова выплыли гады из мрака" // Бизнес. – 25 марта 2002 г. – № 12.
22. Теньков С. Споры з приводу визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами (огляд судової практики) // Вісник господарського судочинства. – 2004. – № 2. – С. 173; Теньков С. Судові спори з приводу визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами // Юридичний вісник України. – 30 жовтня – 5 листопада 2004 р. – № 44.
23. Сашичев В.В. Опыт организации налоговых проверок в ФРГ и некоторые проблемы совершенствования процедур налогового контроля в России // Налоговый вестник. – 1997. – № 10. – С. 77; Коттке К. "Грязные" деньги – что это такое?: Справочник по налоговому законодательству в области "грязных" денег / Пер. с нем. – М.: Изд-во "Дело и сервис", 1998. – С. 459 – 515.
24. Дудоров О. Кримінальне переслідування податкових злочинів (за законодавством Федеративної Республіки Німеччини) // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 3. – С. 48.
25. Жестков С.Л. Санкции за налоговые правонарушения за рубежом // Ваш налоговый адвокат. – 1997. – № 1. – С. 198.
26. Гега П.Т., Доля Л.М. Основы податкового права: Навч. посібник. – К.: Знання, КОО, 1998. – С. 229 – 230; Король В.Д., Синчак В.П., Ярмоленко Ю.Ю. Застосування непрямих методів перевірок у роботі податкової служби // Вісник Хмельницького інституту регіонального управління та права. – 2002. – № 4. – С. 169.
27. Дудоров О. Законодавство Греції про податки та відповідальність за податкові правопорушення // Підприємництво, господарство і право. – 2001. – № 3. – С. 82 – 83.
28. Воловик Е.М. Метод косвенного определения доходов налогоплательщиков на основе расчета выхода продукции по объему использованного сырья или метод процентного содержания // Налоговый вестник. – 2000. – № 4. – С. 123 – 127.
29. Новиков Е.В. Применение косвенных методов оценки дохода водителей такси в США // Финансовая газета (региональный выпуск). – 1999. – № 46.
30. Податкові системи США і України та розгляд податкових справ в суді. Матеріали міжнародного семінару, м. Київ, 9 – 12 лютого 1999 р. / Верховний Суд України, Вищий арбітражний суд України, Консорціум "Верховенство права", Казначейство США. Том I. – К., 1999. – С. 84 – 99.
31. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов. – 6-е изд., доп. и перераб. – М.: Межд. центр финансово-эконом. развития, 2004. – С. 119.
32. Дудоров О.О. Доходи і витрати у законодавчому контексті // Віче. – 1999 – № 1 – С. 46 – 47.
33. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, части первой (постатейный) / Под ред. А.В. Брызгалина. – М.: Аналитика-Пресс, 1999. – С. 125.
34. Определение Конституционного Суда Российской Федерации от 5 июля 2005 г. № 301-О. По жалобе гражданина Кукушина Н.В. на нарушение его конституционных прав положениями подпункта 7 пункта 1 статьи 31 Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.taxhelp.ru.
35. Истомин В.Г. Проблемы уголовной ответственности за нарушения налогового законодательства: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Екатеринбург, 1999. – С. 9 – 10; Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – С. 149.
36. Митюшев Д.И. Налоговые преступления (спорные вопросы ответственности): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Красноярск, 2002. – С. 7, с. 13.
37. Брызгалин А.В., Зарипов В.М. Комментарий к изменениям и дополнениям в Налоговый кодекс Российской Федерации // Хозяйство и право. – 1999. – № 12. – С. 27 – 28; Дудоров А., Дудорова Е. Контроль за соответствием доходов и расходов налогоплательщиков: постановка проблемы, анализ законодательства Российской Федерации // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1999. – № 1. – С. 8 – 13.
38. У Росії взяли за старе // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 8. – С. 3.
39. Бекаревич А.С., Князев П.В. Изучение налоговых объектов и методы обложения. – М.: Гос-ное финансовое изд-во СССР, 1930. – С. 42 – 112.
40. Строгович М.С. Право обвиняемого на защиту и презумпция невиновности. – М.: Наука, 1984. – С. 86.
41. Навроцький В.О. Про законність підстав кримінально-правової кваліфікації // Життя і право. – 2004. – № 3. – С. 62 – 65.
42. Мельник Н. Предлагаются: революция и реквизиция // Предпринимательство, хозяйство и право. – 1996. – № 10. – С. 26.
43. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 456 – 457.
44. Уголовный закон и интересы страны (Обзор материалов обсуждения на "круглом столе") / Подготовил Н.В. Тогонидзе // Государство и право. – 2006. – № 1. – С. 114.

45. Йоффе М.А. Розслідування кримінальних справ про ухилення від сплати податків. Методичні рекомендації для студентів юридичного факультету. – Львів: Юрид. ф-т Львівського держ. ун-ту ім. І.Франка, 1996. – С. 6.
46. Щекин Д.М. Юридические презумпции как прием борьбы с уклонением от уплаты налогов // *Ваш налоговый адвокат*. – 2001. – № 2. – С. 92.
47. Кулеш В.А. Защита интересов налогоплательщика. – СПб.: Питер, 2001. – С. 101 – 102.
48. Бекаревич А.С., Князев П.В. Вказана праця. – С. 87 – 88.
49. 29% решений о применении косвенных методов признаны судами правомерными // *Бизнес*. – 10 мая 2004 г. – № 18 – 19.
50. Бекаревич А.С., Князев П.В. Вказана праця. – С. 88.
51. Онищенко В.А. Податковий контроль (основи організації). – К.: Ред. журн. “Вісник податкової служби України”, 2002. – С. 177 – 178.
52. Осетинський А.Й. Правові позиції Вищого господарського суду України з питань застосування податкового законодавства: Навч.-практ. посіб. – К.: Концерн “Вид. Дім “Ін Юре”, 2005. – С. 273 – 276, с. 279 – 283; Литвинова Г.П., Чернявський В.В. Проблеми вирішення нової категорії спорів, пов’язаних із застосуванням податкового законодавства // *Вісник господарського судочинства*. – 2004. – № 2. – С. 58 – 59; Суды о налогообложении. Сборник систематизированного законодательства. Вып. 10 // *Бухгалтерия*. – Октябрь 2005 г. – С. 96 – 104; Теньков С. Споры с приводу визначення сум податкових зобов’язань за непрямыми методами (огляд судової практики) // *Вісник господарського судочинства*. – 2004. – № 2. – С. 171 – 174.
53. Лисенко В. Вказана праця. – С. 72 – 80.
54. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 178 – 179.
55. Апарат розбрату // *Вісник податкової служби України*. – 2006. – № 5. – С. 4.
56. Дудоров О. Непрямі методи оподаткування і кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів // *Підприємництво, господарство і право*. – 2003. – № 8. – С. 82.
57. Квин Е. Сущность косвенных методов исчисления налогов // *Предпринимательство, хозяйство и право*. – 1999. – № 4. – С. 13.
58. *Бухгалтерия*. – 24 февраля 2003 г. – № 8. – С. 23.
59. Коннов О.Ю. Правовые основы налогообложения прибыли иностранных юридических лиц, ведущих деятельность в России через постоянные представительства // *Ваш налоговый адвокат*. – 2001. – № 3. – С. 123.
60. *Справа про непрямі методи* // *Адвокат Бухгалтера*. – Березень 2004 р. – № 6.
61. *Налоги и налоговое право. Учеб. пособие / Под ред. А.В. Брызгалина*. – М.: Аналитика-Пресс, 1997. – С. 291; Щекин Д.М. Условные методы налогообложения и уголовное преследование // *Ваш налоговый адвокат*. – 1998. – № 1. – С. 125.
62. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах. – М.: Статут, 2002. – С. 375.
63. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Виды налоговых правонарушений: теория и практика применения / Под ред. к.ю.н. А.В. Брызгалина. – Екб.: Изд-во “Налоги и финансовое право”, 2004. – С. 234 – 235.
64. Лисенко В. Вказана праця. – С. 80.
65. Тупанчески Н.Р. Вказана праця. – С. 52 – 54, с. 103 – 104, с. 107 – 108.
66. “Десятки лет тюрьмы”. Комментарий Бизнеса // *Бизнес*. – 26 декабря 2005 г. – № 52.
67. Бартер Б. Комментарий к постановлению КМУ от 27.05.2002 г. № 697 “Об утверждении Методики определения сумм налоговых обязательств по косвенным методам” // *Бухгалтерия*. – 10 июня 2002 г. – № 23/1-2. – С. 22 – 23; Иванов Ю. Косвенные методы: опасения были не напрасны // *Бухгалтерия*. – 17 июня 2002 г. – № 24/1-2. – С. 30 – 31; Настина Е. Косвенное налогообложение // *Комп&ьюН*. – 7 – 13 июня 2002. – С. 20 – 21; Федоров С. О не прямых методах определения сумм налоговых обязательств налогоплательщиков // *Підприємництво, господарство і право*. – 2005. – № 2. – С. 15.
68. Михайленко Д. Комментарий специалиста к постановлению Пленума Высшего хозяйственного суда Украины от 25 июля 2002 г. “О мерах по обеспечению единообразного и правильного применения законодательства о налогах” // *Бухгалтерия*. – 30 сентября 2002 г. – № 40/1-2.
69. *Права налогоплательщиков. Сборник систематизированного законодательства. Вып. 11* // *Бухгалтерия*. – Ноябрь 2004 г. – С. 27 – 28.
70. Строгович М.С. Вказана праця. – С. 82.
71. *Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України*. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 379.
72. Зейкан Я. Обвинительный уклон – алхимия украинского уголовного правосудия // *Юридическая практика*. – 14 октября 2003 г. – № 41.

73. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Виды налоговых правонарушений: теория и практика применения / Под ред. к.ю.н. А.В. Брызгалина. – Екб.: Изд-во “Налоги и финансовое право”, 2004. – С. 175 – 176.
74. Білоус В.Т., Чигрина Г.Л., Шкарупа В.К. Доказування при розслідуванні податкових злочинів: Монографія / За заг. ред. С.М. Піскуна. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2002. – С. 104, с. 140, с. 170.
75. Александров И.В. Налоговые преступления: Криминалистические проблемы расследования. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 140.
76. Соловьев И.Н. Особенности формирования доказательственной базы по делам о налоговых преступлениях // Российский следователь. – 2005. – № 10. – С. 2 – 3.
77. Офіційний вісник України. – 2005. – № 48. – Ст. 3020.
78. Попович В.М. Тіньова економіка як предмет економічної кримінології. – К.: Правові джерела, 1998. – С. 177.
79. Макаров Д.Г. Теневая экономика и уголовный закон. – М.: Юрлитинформ, 2003. – С. 177.
80. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 19, с. 167 – 168, с. 185 – 186, с. 435 – 436.
81. Козлов С.В. Уголовно-правовая охрана налоговой системы Российской Федерации: Дис. ... канд. юрид. наук. – Нижний Новгород, 2000. – С. 151 – 152.

Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів і контрабанда¹

Перед тим, як розглянути проблему співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК, вважаю за доцільне висвітлити основні різновиди зловживань, які мають місце у сфері ЗЕД і які спрямовані на повне або часткове ухилення від митного оподаткування. Спільним для них є повідомлення у документах, необхідних для митних цілей, неправдивих відомостей, що слугує підставою для несплати (повної або часткової) митних платежів. В літературі з цього приводу зазначається, що легальні схеми митного оформлення оподатковуваних товарів витісняються менш витратними напівлегальними, "сірими" схемами, що ґрунтуються на перекрученні достовірності кодування та обсягу переміщуваних товарів і оформлюваних при цьому документів [1].

По-перше, до вказаних зловживань слід віднести декларування товарів не своїм найменуванням, при якому у документи вносяться перекручені дані щодо найменування, технічних умов та інших характеристик переміщуваних товарів. З'ясувати неправильність таких відомостей шляхом візуального огляду практично неможливо, в результаті чого відбувається повне або часткове ухилення від сплати митних платежів.

Різновидом недостовірного декларування є декларування товарів під іншим кодом Української класифікації товарів (УКТ) ЗЕД. Рішення митних органів щодо класифікації товарів для митних цілей є обов'язковими для підприємств і громадян (ст. 313 Митного кодексу України, далі – МК). Внаслідок недостовірного декларування занижується розмір сплачуваних митних платежів, зокрема, ввізного мита, акцизного збору і ПДВ з імпорту. Наприклад, під виглядом низькооктанових марок бензину в Україну ввозяться високооктанові, під виглядом виноградного суслу – слабоалкогольні напої, під виглядом одних транспортних засобів – інші, а під виглядом комплектуючих частин до комп'ютерів і телевізорів – самі комп'ютери та телевізори.

Протягом 1993–2000 р.р. для зниження митних платежів застосовувався метод поагрегатного ввезення в Україну автомобілів, коли особа, придбавши за кордоном транспортний засіб, переміщували його через митний кордон у розібраному стані і декларувала його митним органам як окремі агрегати автомобіля – двигун, кузов, раму [2]. У листі ДМС від 18 лютого 2002 р. "Про посилення контролю за митним оформленням квіткової продукції" вказується, що при ввезенні в Україну великих партій квіткової продукції митним органам слід звертати увагу на спроби окремих суб'єктів ЗЕД задекларувати частину цієї продукції як зелень, що використовується для складання і оформлення букетів [3]. У листі ДМС від 29 серпня 2002 р. "Про заходи щодо посилення контролю при імпорті крохмалю" зазначено, що імпорт натурального картопляного крохмалю здійснюється з Латвії і Польщі під виглядом модифікованого (тобто під іншим кодом УКТ ЗЕД), що призводить до ухилення від сплати належних платежів і завдає шкоди вітчизняному виробнику цієї продукції [4]. В літературі описується така пов'язана із недостовірним декларуванням товару схема злочинного ухилення від сплати акцизного збору: імпортер нафтопродуктів за митними документами ввозить в Україну авіаційний бензин, який не обкладається акцизним збором і який нібито (за документами) зливається у нафтосховище. Насправді імпортується підакцизний товар – бензин А-95, котрий, не потрапляючи до нафтосховища, реалізується покупцям [5].

ДМС періодично оприлюднює орієнтовні переліки товарів "групи ризику", митний контроль і митне оформлення яких мають здійснюватись із дотриманням спеціальних правил (обов'язковий митний огляд товару із складанням відповідного акту, відбір проб і зразків товарів та їх дослідження у митній лабораторії, залучення відділу тарифів і митної вартості митниці для вирішення класифікаційних питань тощо). Наприклад, листом ДМС від 6 квітня 2000 р. для використання у роботі митним органам був надісланий Бюлетень випадків складної та неправильної класифікації товарів, розроблений за даними щомісячної звітності відділів тарифів та митної вартості регіональних митниць і митниць [6]. До товарів "групи ризику" відносяться товари, під найменуванням і класифікаційними кодами яких у митницях декларувались інші то-

¹ Фрагмент докторської дисертації: Проблеми кримінально-правової охорони системи оподаткування України. – Київ, 2008. – С. 323 – 337.

вари з метою ухилення від сплати у повному обсязі податків, інших платежів та недотримання встановлених вимог нетарифного регулювання. У 2005 р. додаткові надходження до бюджету держави за рахунок посилення контролю за роботою з прийняття класифікаційних рішень склали 87,6 млн. грн., а за 6 місяців 2006 р. – 41 млн. грн. Середня сума додаткових надходжень на одне класифікаційне рішення у 2006 р. склала 3,2 тис. грн. [7].

По-друге, зловживанням у сфері ЗЕД є заниження митної вартості товарів, яке досягається шляхом заявлення у рахунках-фактурах та інших документах неправдивих відомостей і яке може пов'язуватись з використанням подвійного комплексу товаросупровідних документів. Фахівці вимушені констатувати: “На сьогоднішній день чи не найпоширенішим способом ухилення від сплати податків і зборів є саме заниження митної вартості ...” [8]. Здійснення заходів щодо посилення контролю за правильністю визначення митної вартості дало можливість лише протягом 1-го півріччя 2006 р. додатково направити до бюджету держави 507,3 млн. грн. [9].

Статус митної вартості як бази обкладання податками, зборами, іншими обов'язковими платежами визначено законами України “Про Єдиний митний тариф”, “Про податок на додану вартість”, Декретом КМУ “Про акцизний збір”, іншими нормативно-правовими актами. Відповідно до ст. 261 МК відомості про митну вартість товарів, які переміщуються через митний кордон, використовуються у т.ч. для нарахування податків і зборів. Методам визначення митної вартості товарів, які імпортуються в Україну, присвячена глава 47 МК, а товарів, що експортуються, – глава 48 МК.

Як відповідний приклад наведу лист ДМС від 21 квітня 2003 р. “Щодо контролю за визначенням митної вартості холодильників та морозильників”, в якому вказується, що в результаті перевірки митної вартості імпортованих в Україну холодильників і морозильників було виявлено тенденцію до оформлення значної частини партій цих товарів за заниженою митною вартістю. З тим, щоб забезпечити повноту справляння митних платежів, ДМС підготувало докладну інформацію про технічні характеристики холодильників і морозильників, які найсуттєвіше впливають на їх вартість [10]. Поширеними способами заниження митної вартості на практиці визнаються: 1) подвійне фактурування; 2) підроблення документів, що підтверджують вартість товарів; 3) приховування частини коштів, витрачених на придбання товарів, шляхом віднесення їх як плати за фіктивні послуги, надані продавцем цих товарів; 4) неправильне відображення умов поставки товарів і, як правило, невключення до митної вартості товару витрат на транспортування і страхування чи інших витрат [11].

Заниження митної вартості товарів може здійснюватись шляхом перекручення їх кількісних характеристик (ваги, кількості місць вантажу тощо). Водночас треба сказати, що одним із перспективних напрямів протидії ухиленню від сплати обов'язкових платежів у митній сфері вважається встановлення для товарів, імпорт яких прогнозується за перекрученою митною вартістю, таких видів мит, які справляються у фіксованих сумах з одиниці товару і які ґрунтуються на фізичних показниках товару – штуках, кілограмах, квадратних метрах тощо [12].

По-третє, зловживанням, яке зустрічається під час здійснення зовнішньоекономічних операцій, є повідомлення під час митного оформлення товарів інших неправдивих відомостей. Зокрема, можуть перекручуватись 1) мета використання предметів, що переміщуються через митний кордон (наприклад, платник податків – суб'єкт спеціальної економічної зони або території пріоритетного розвитку, оформивши у митному відношенні товар з метою вільного використання його на митній території України і отримавши передбачену чинним законодавством податкову пільгу, умисно порушує обов'язок щодо цільового використання цього товару); 2) належність товарів (наприклад, коли товари, звільнені згідно з чинним законодавством від оподаткування, ввозяться на митну територію України підставними особами, які насправді не є їх власниками); 3) дані про об'єм двигуна, основне призначення або рік виробництва транспортного засобу. “... подання правопорушниками неправдивих даних про об'єм двигуна автомобіля ... є зменшенням бази оподаткування. Це призводить до незаконного заниження суми податків (ввізного мита та акцизного збору)” [13].

Ухилення від сплати митних платежів може здійснюватись шляхом подання для митного оформлення повністю або частково підроблених сертифікатів про походження товарів. Країною походження товару вважається країна, в якій товар був повністю вироблений або підданий достатній переробці чи обробці (ст. 277 МК 2002 р.). Сертифікат про походження товару повинен однозначно свідчити про те, що зазначений товар походить з відповідної країни, і має містити: 1) письмову заяву експортера про країну походження товару; 2) письмове посвідчення компетентного органу країни вивезення, який видав сертифікат, про те, що наведені у серти-

фікати відомості відповідають дійсності. Оригінал сертифіката про походження товару подається разом з митною декларацією, декларацією митної вартості та іншими документами, що подаються для митного оформлення. Типові ознаки підроблення сертифікатів наводяться у Методичних рекомендаціях щодо перевірки правильності оформлення сертифікатів про походження товарів загальної форми [14]. У Порядку взаємодії відділів тарифів та митної вартості регіональних митниць і митниць з підрозділами по боротьбі з контрабандою та порушеннями митних правил при виявленні підробки (фальсифікації) преференційних сертифікатів про походження товарів, затвердженому наказом ДМС від 24 квітня 2000 р. № 228 [15], зазначається, що подання митному органу як підстави для звільнення від обкладення митними платежами підробленого сертифіката може свідчити про наявність складів злочинів, передбачених ст. 148-2 і ст. 194 КК 1960 р. Оскільки подані митним органам сертифікати про походження товарів є підставою для надання суб'єктам ЗЕД преференцій і пільг зі сплати митних платежів у межах режиму найбільшого сприяння або іншого правового режиму, використання таких підроблених документів надає несумлінним експортерам та імпортерам змогу незаконно мінімізувати митні платежі.

Вчинене умисно і спрямоване на ухилення від сплати митних платежів декларування не своїм найменуванням, заниження митної вартості, а також повідомлення митним органам як контролюючим органам інших неправдивих відомостей залежно від обставин справи може розцінюватись як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів або як шахрайство з фінансовими ресурсами (в частині отримання або спроби отримання пільги щодо податків). Водночас у такій неправомірній поведінці платника митних платежів (його службової особи) можуть вбачатись ознаки "документальної" контрабанди.

Російські криміналісти, досліджуючи ст. 194 КК РФ, досить суперечливо вирішують питання про співвідношення ухилення від сплати митних платежів і контрабанди [16]. Відсутність чітких критеріїв розмежування вказаних складів злочинів є зрозумілою, адже повне або часткове приховування об'єкта митного оподаткування як спосіб вчинення злочину, передбаченого ст. 194 КК РФ, є підстави розглядати одночасно як характеристики контрабанди, передбаченої ст. 188 КК РФ. В юридичній літературі досить поширеною є думка про необхідність кваліфікації вчиненого за сукупністю статей КК про відповідальність за контрабанду та ухилення від сплати митних платежів [17]. При цьому одні автори ведуть мову про ідеальну сукупність злочинів, а інші – про реальну. Ряд науковців, віддаючи перевагу ст. 188 КК РФ, вважає, що притягнення до кримінальної відповідальності за контрабанду охоплює (поглинає) і факт несплати митних платежів, який мав місце при незаконному перетинанні митного кордону [18]. Розвиваючи цей підхід і характеризуючи контрабанду як найбільш небезпечний спосіб ухилення від сплати митних платежів, С.В. Русов зазначає, що, на відміну від контрабанди, ухилення від сплати митних платежів передбачає правомірний характер переміщення предметів через митний кордон [19].

У кримінально-правовій доктрині України також відсутня єдність думок з питання про співвідношення контрабанди та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Одні вчені вважають, що ухилення від сплати митних платежів, вчинене шляхом незаконного переміщення товарів через митний кордон, диспозицією ст. 201 КК не охоплюється і потребує додаткової кваліфікації за ст. 212 КК. Зокрема, О.М. Омельчук і О.В. Процюк, які присвятили свої дисертаційні дослідження проблемам кримінальної відповідальності за контрабанду, виступили прибічниками позиції, згідно з якою контрабанда, вчинена з метою ухилення від сплати митних платежів, утворює сукупність злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК [20]. Інші науковці переконані у тому, що ухилення від сплати обов'язкових платежів, які винний у контрабанді повинен був би сплатити у разі легального перетину митного кордону, є тим основним чинником, який визначає суспільну небезпеку контрабанди і який вже врахований законодавцем при криміналізації цього злочину. А тому вчинення контрабанди, поєднаної з ухиленням від сплати обов'язкових платежів, слід кваліфікувати лише за ст. 201 КК без інкримінування винному ст. 212 КК.

Саме такі дві основні позиції були сформульовані й обґрунтовані (щоправда, з різним ступенем переконливості) у матеріалах, які надійшли від провідних юридичних навчальних і наукових установ до Верховного Суду України у відповідь на лист-запрошення останнього від 1 вересня 2000 р. висловити свої міркування з цього приводу і оцінити вирок Конотопського міського суду Сумської області від 13 січня 2000 р. у справі Г. (розглядатиметься нижче).

У будь-якому разі проблему співвідношення контрабанди і ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів не варто пов'язувати з іншою проблемою – кримінально-

правовим значенням оподаткування протиправних (у т. ч. злочинних) доходів. Оцінюючи вимогу ст. 320 Митного кодексу РФ щодо покладання обов'язку зі сплати мита і податків на тих, хто незаконно переміщує товари і транспортні засоби через митний кордон, Л.Ф. Рогатих стверджує, що фактом для виникнення обов'язку, передбаченого федеральним законодавством, тут нібито виступає незаконна діяльність [21]. Як на мене, у разі незаконного переміщення через митний кордон товарів, поєднаного з ухиленням від митного оподаткування, особа, на відміну, наприклад, від одержання хабара або крадіжки, майно безпосередньо не отримує, а тому у цій ситуації взагалі недоречно вести мову про злочинний дохід як гіпотетичний об'єкт оподаткування. У такому випадку оподаткуванню підлягають цілком легальні товари, які, щоправда, злочинним (контрабандним) шляхом переміщуються через митний кордон.

Пленум ВСУ послідовно обстоює позицію, відповідно до якої контрабанда, якщо метою незаконного переміщення товарів через митний кордон було ухилення від сплати належних обов'язкових платежів, кваліфікується за наявності до цього підстав за сукупністю злочинів, передбачених ст. ст. 201, 212 КК. Так, про сукупність злочинів, передбачених ст. ст. 70, 148-2 КК 1960 р., йшлося у п. 16 постанови Пленуму ВСУ від 26 березня 1999 р. № 5 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів". Вперше обґрунтування такого підходу наводилось П.П. Андрушком і В.Р. Мойсиком у докладному коментарі до цієї постанови Пленуму [22]. Про кваліфікацію за сукупністю злочинів (контрабанди та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів) говориться і в чинних роз'ясненнях Пленуму ВСУ – у п.17 постанови від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів" і в п. 11 постанови від 3 червня 2005 р. № 8 "Про судову практику у справах про контрабанду та порушення митних правил". Природно, що правозастосовні органи схиляються саме до такого варіанту кваліфікації, з приводу чого наведу кілька прикладів.

Громадянин Узбекистану Г. з метою реалізації на території України вирощеної ним цибулі вагою більше 17 тон, не маючи грошових коштів для сплати митних платежів, в ніч з 23 на 24 січня 1998 р. скористався послугою не встановленої слідством особи і на автомобілі, завантаженому сільськогосподарською продукцією, по об'їзній дорозі перетнув митний кордон України. Автомобіль був затриманий працівниками міліції при в'їзді до м. Маріуполя. Перемістивши сільськогосподарську продукцію в Україну поза митним контролем, Г. ухилився від сплати обов'язкових платежів (ПДВ і ввізного мита) на суму понад 21 тис. грн. Новоазовський районний суд Донецької області кваліфікував дії Г. за ст. 70 як контрабанду товарів у великих розмірах і за ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів в особливо великих розмірах [23].

Цей саме суд засудив: за ч. 1 ст. 201 і ч. 2 ст. 212 КК – Г., який шляхом внесення у митну декларацію завідомо неправдивих відомостей про кількість і вартість переміщуваних через митний кордон автомобільних запчастин і аксесуарів вчинив контрабанду товарів вартістю понад 148 тис. грн. і ухилився при цьому від сплати митних платежів на загальну суму 52 тис. грн. [24]; за ч. 2 ст. 201 і ч. 2 ст. 212 КК – Д. і Г., які поза митним контролем (об'їхавши митний пост на вантажному автомобілі) перемістили в Україну з РФ продукти харчування вартістю 38545 грн., ухилившись від сплати митних платежів на суму 63084 грн. [25]. За подібних обставин незаконного переміщення оподатковуваних товарів через митний кордон України з РФ сукупність злочинів, передбачених відповідними частинами ст. 201 і ст. 212 КК, вбачалась у діях винних Меловським районним судом Луганської області [26] і Амвросіївським районним судом Донецької області [27]. За інформацією М. Савіна, прокуратурою Чернівецької області порушувались кримінальні справи за відповідними частинами ст. 201 і ст. 212 КК щодо осіб, які протягом 1997 – 2003 р.р. ввозили на митну територію України легкові автомобілі престижних марок, заявлені як особисте майно, набуте в результаті отримання спадщини за заповітом після смерті родичів у Молдові. Внаслідок пільгового митного оформлення таких транспортних засобів до бюджету не надійшло ПДВ, акцизного збору і мита на загальну суму майже 1,5 млн. грн. [28].

Правова оцінка контрабанди, якщо винна особа має на меті ухилитись від встановленого законом митного оподаткування, як сукупності злочинів, звичайно, пояснюється не тим, що норма КК про контрабанду є недостатньо ефективним знаряддям кримінально-правового захисту фіскальних інтересів держави у митній сфері. Достатньо здійснити порівняльний аналіз санкцій ст. ст. 201, 212 КК, щоб переконатись у цьому. Вважаю, що у розглядуваній ситуації відсутня конкуренція частини (стаття КК про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язко-

вих платежів) і цілого (стаття КК про контрабанду), при якій застосуванню підлягає ціле – норма, котра з найбільшою повнотою охоплює фактичні ознаки вчиненого діяння. Схиляюсь до думки про те, що тут має місце ідеальна сукупність, коли особа одним діянням вчиняє два злочини, які мають різні юридичні склади. Одночасне інкримінування винному ст. ст. 201, 212 КК (за наявності всіх ознак складів злочинів) можна обґрунтувати такими аргументами.

По-перше, тим, що здійснюване легально переміщення через митний кордон України товарів пов'язане зі сплатою в момент їх переміщення обов'язкових платежів, переважна більшість яких включена до системи оподаткування. При цьому предметом контрабанди як злочину є власне товари, а предметом злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів – кошти, сплачувані як обов'язкові платежі, що входять у систему оподаткування.

Рухаючись на мікроавтобусі і приховавши у власному одязі ювелірні вироби із золота вартістю понад 181 тис. грн., К. ввезла їх на митну територію України. Ленінський районний суд м.Чернівці засудив К. лише за ч.1 ст. 212 КК, вказавши у вироку, що вона умисно ухилилась від сплати акцизного збору, ПДВ і мита на загальну суму 32417 грн. [29]. Видається, що у поведінці засудженої наявні й ознаки іншого складу злочину – вчиненої з приховуванням від митного контролю контрабанди товарів у великих розмірах.

По-друге, кваліфікація за сукупністю видається правильною на тій підставі, що злочини, передбачені ст. ст. 201, 212 КК, мають у межах глави VII Особливої частини КК один родовий об'єкт, проте різні безпосередні об'єкти. Виходжу при цьому з того, що, якщо контрабанда посягає на встановлений порядок переміщення предметів (у т.ч. товарів) через митний кордон як необхідну умову діяльності митних органів по здійсненню митного контролю та виконанню інших завдань, покладених на них, то безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 212 КК, виступає система оподаткування. У разі переміщення через митний кордон предметів, вільний обіг яких законодавством заборонено, про їх оподаткування мова взагалі не йде.

Тут потрібно мати на увазі сформульоване В.М. Кудрявцевим правило, згідно з яким відсутня ідеальна сукупність злочинів у тому разі, коли дії винного спричиняють шкоду об'єктам, які знаходяться між собою у відносинах підлеглості або один з об'єктів є частиною іншого [30]. Видається, що основні безпосередні об'єкти контрабанди та ухилення від сплати податкових платежів не перебувають між собою у взаємозв'язку, вказаному В.М. Кудрявцевим, і жоден з них немає підстав розглядати як більш повний порівняно з іншим. Зазначу також, що виділення так званої господарської контрабанди (контрабанди звичайних товарів) як окремого складу злочину і уточнення на законодавчому рівні її ознак навряд чи однозначно вирішить аналізовану проблему співвідношення складів злочинів.

Протилежна точка зору з питання про підпорядкування об'єктів злочинів, описаних у ст. 201 і ст. 212 КК, була висловлена у підготовленому М.І. Пановим, Г.М. Бражниковим і С.О. Харитоновим відзиві провідної установи на кандидатську дисертацію О.М. Омельчука. Тут зазначалось, що істотна шкода бюджетній системі як наслідок невнесення мита і митних зборів (насправді слід згадати як мінімум ще про ПДВ і акцизний збір) є складовою частиною основного безпосереднього об'єкта контрабанди товарів. Тому склад контрабанди охоплює склад ухилення від сплати податків і зборів, а вчинене необхідно кваліфікувати лише за ст. 201 КК без посилання на ст. 212 КК. Принагідно зауважу, що у науково-практичному коментарі до ст. 201 КК, написаному іншими харківськими правознавцями – В.М. Киричком, О.І. Перепелицею та В.Я. Тацієм, знайшов відображення інший підхід – про допустимість одночасного інкримінування винному ст. 201 і ст. 212 КК (за наявності всіх ознак цих складів злочинів) [31]. Так само вирішує питання Л.В. Дорош [32].

Заперечуючи правильність роз'яснення Пленуму ВСУ щодо кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених ст. 70 і ст. 148-2 КК 1960 р., Н.О. Гуторова пише, що безпосередній об'єкт контрабанди предметів, не вилучених з вільного цивільного обігу, і безпосередній об'єкт ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів співпадають – це податкові відносини. Контрабанда розглядається вченим як спеціальний склад злочину стосовно діяння, передбаченого ст. 212 КК [33]. Прибічниками співвідношення кримінально-правових норм про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів та контрабанду як загальної і спеціальної норм виступають і автори підготовленого ВСУ Узагальнення практики розгляду судами кримінальних справ про злочини у сфері господарської діяльності, передбачені ст. ст. 204, 205, 209, 212, 216 та 218 КК України.

Насправді не у всіх випадках незаконного переміщення через митний кордон предметів, які обертаються більш-менш вільно, відбувається ухилення від сплати податків та інших обов'язкових платежів, а шкода завдається не тільки інтересам державних фінансів (податковим відносинам), у зв'язку з чим обмежувати такими інтересами (відносинами) об'єкт контрабанди товарів все ж не варто. Тим більше, що КК України (1960 р., 2001 р.) не містить обмежень в тому плані, що відповідальність за контрабанду настає у разі незаконного переміщення через митний кордон лише оподатковуваних товарів.

По-третє, ст. 212 КК не конкретизує спосіб ухилення від оподаткування, а тому вважається, що таким способом може бути і недотримання митних процедур. Порівнюючи далі об'єктивні сторони посягань, передбачених ст. ст. 201, 212 КК, потрібно враховувати і те, що контрабанда належить до формальних складів, а ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів – до матеріальних.

Вироком Конотопського міського суду Сумської області від 13 січня 2000 р. Г. засуджено за ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. Придбавши у м. Брянську (РФ) 3 тис. пачок цигарок, Г. намагалася ввезти їх на територію України без сплати передбачених чинним законодавством податків і зборів. З цією метою вона, повертаючись потягом “Москва–Київ” додому, не доїхавши до станції “Конотоп”, неподалік від станції “Вирівка” на ходу викинула з вагона цигарки і вистрибнула сама. По дорозі додому її було затримано працівниками податкової міліції, а цигарки вилучено. У такий спосіб Г. ухилилась від сплати мита, акцизного збору і ПДВ, тобто загальнодержавних обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, у сумі 2828 грн. 30 коп. Заступник Генерального прокурора України у протесті порушив питання про скасування вироку щодо Г. і закриття щодо неї кримінальної справи за ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. за відсутністю складу злочину на тій підставі, що під час перетину потягом державного кордону працівники митної служби речі Г. не оглядали, посадовими особами на неї не було покладено обов'язок письмово чи усно задекларувати цигарки. Крім цього, чинним законодавством не передбачено нарахування митних платежів на товари, що незаконно переміщені через митний кордон. На думку прокурора, в діях Г. вбачалися ознаки порушення митних правил, передбаченого ст. 116 МК 1991 р., тобто переміщення товару через митний кордон поза митним контролем, і ця стаття МК повністю охоплювала вчинене Г.

Перевіривши матеріали справи, судова колегія у кримінальних справах ВСУ протест прокурора залишила без задоволення. В ухвалі від 21 листопада 2000 р. зазначається, що мито, акцизний збір і ПДВ Г. мала сплатити на митному посту станції “Конотоп”, де потяг, після перетину державного кордону робить першу зупинку. Для застосування ст. 148-2 КК 1960 р. спосіб ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів значення не має. Г. шляхом порушення митних правил ухилилась від сплати загальнодержавних платежів у значних розмірах, а отже її дії містять склад злочину, передбачений ч. 1 ст. 148-2 КК 1960 р. Наявність в діях Г. складу адміністративного правопорушення, передбаченого ст. 116 МК 1991 р., не виключає притягнення її до кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів [34].

Наведу ще один приклад, який засвідчує послідовність позиції вищої судової інстанції країни з розглядуваного питання кваліфікації. Судова палата у кримінальних справах ВСУ визнала обґрунтованим вирок Жовківського районного суду Львівської області від 26 грудня 2003 р. в частині засудження І. за ст. 70 КК 1960 р. і ч. 1 ст. 212 КК 2001 р. І. було визнано винною у тому, що вона у серпні 1999 р. з використанням підробленої ВМД вчинила контрабанду товарів продуктової групи вартістю понад 54 тис. грн. і ухилилась від сплати податків більш як на 19 тис. грн. Правильність інкримінування І. норми про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, на думку суддів ВСУ, пояснюється тим, що І. ухилилась від сплати таких платежів шляхом заниження об'єкта оподаткування [35].

По-четверте, у ряді випадків незаконного переміщення предметів через митний кордон може бути відсутній мотив, притаманний ст. 212 КК, – бажання ухилитись від сплати обов'язкових платежів. Наприклад, товари переміщуються з поданням митному органу підроблених документів, але зі сплатою належних сум митних платежів, або вчинюється контрабанда товарів, ввезення яких на територію України або вивезення з неї з тих чи інших причин заборонено. З приводу мотивації поведінки контрабандиста М.І. Костін слушно зауважує, що винний, наприклад, може мати на меті “отримати прибуток від перепродажу товарів без сплати обов'язкових митних платежів чи ввезти предмети, заборонені до ввозу в Україну...” [36].

Так, відповідно до Закону від 15 листопада 2001 р. “Про заборону ввезення і реалізації на території України етилованого бензину та свинцевих добавок до бензину” з 1 січня 2003 р.

заборонено ввезення на територію України зазначених бензину і добавок до нього. Відповідно до ст. 251 МК 2002 р. не допускається вивезення громадянами за межі митної території України незалежно від загальної вартості: 1) товарів, щодо яких відповідно до законодавства України застосовуються заходи тарифного та нетарифного регулювання експорту; 2) товарів, на які встановлено державні дотації, крім предметів особистого користування; 3) товарів промислового призначення (обладнання, комплектуючих виробів, матеріалів тощо) згідно з переліком, що визначається КМУ. Ст. 2 Закону від 8 вересня 2005 р. "Про особливості державного регулювання діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, пов'язаної з реалізацією та експортом лісоматеріалів" [37] забороняє вивезення за межі митної території України лісоматеріалів та пиломатеріалів цінних та рідкісних порід дерев. Як повідомляє С.Терещенко, у практиці митних органів трапляються випадки імпорту забороненого для ввезення в Україну курячого м'яса виробництва США, коли господарюючі суб'єкти-резиденти укладають контракти про закупівлю такого товару з європейськими фірмами, що дозволяє забезпечити заборонений товар необхідним пакетом документів – пакувальними листами, ветеринарними і товаросупровідними документами [38]. Основною метою подання митним органам завідомо неправдивої інформації про рік виробництва транспортного засобу є обхід заборони на ввезення в Україну транспортних засобів, старіших за встановлений законом рік.

З точки зору відсутності у особи, винної у контрабанді, умислу ухилитись від сплати митних платежів, викликає інтерес розглянута Бердянським міським судом Запорізької області кримінальна справа по обвинуваченню А. у вчиненні злочину, передбаченого ст. 70 КК 1960 р. Протягом березня-листопада 1994 р. А. як приватна особа шляхом подання на митному посту "Нові Яриловичі" Чернігівської митниці документів, які містили неправдиві дані, перемістив через митний кордон України у Республіку Білорусь понад 104 тони соняшникової олії на суму близько 133 тис. грн. З поданих митному органу документів – автомобільних товарно-транспортних накладних і оформлених Бердянською митницею ВМД випливало, що експортером вантажу начебто є КСП "Іскра" Бердянського району, яке уклало і виконує бартерний договір з ТзОВ "Мегрос" (м. Гродно). Насправді власником олії був А., який придбав її у КСП "Іскра" за готівку і, видаючи себе за уповноваженого представника цього підприємства, здійснив митне оформлення товару як власності КСП "Іскра". Річ у тім, що згідно з генеральною ліцензією на експорт соняшникової олії, отриманою Бердянським виробничим об'єднанням "Агротехсервіс", вивезенням цієї продукції за межі України у 1994 р. мали право займатись лише КСП Бердянського району, а не інші юридичні або фізичні особи. Дії А., який, до речі, повністю сплатив витрати за митне оформлення експортованої продукції, суд кваліфікував за ст. 70 КК 1960 р. як контрабанду – переміщення через митний кордон товару у великих розмірах з приховуванням від митного контролю [39].

Ст. 8 Закону "Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України" [40] містить перелік предметів, у т.ч. товарів, які звільняються від оподаткування при ввезенні на митну територію України. Це, зокрема: товари, що належать громадянам-нерезидентам та переміщуються транзитом через митну територію України; товари, що належать особам, які користуються на території України митними пільгами; товари, що ввозяться (пересилаються) громадянами-резидентами у вигляді призів (нагород), отриманих за участь у спортивних та інших змаганнях (конкурсах, фестивалях тощо), у межах, визначених відповідними документами; сільськогосподарська продукція, отримана громадянами-резидентами як натуральна плата за виконану роботу в країнах – учасниках СНД, з якими Україна уклала угоди про вільну торгівлю, що ввозиться в порядку та обсягах, які визначаються КМУ.

Вказані вище товари, не будучи об'єктом митного оподаткування, предметом контрабанди все ж визнаються. Очевидно і те, що у разі вчинення контрабанди предметів, віднесених до так званої першої групи предметів цього злочину (культурні цінності, зброя, вибухові речовини тощо) винна особа має на меті не ухилитись від сплати обов'язкових платежів, а прагне незаконно, у т.ч. таємно перемістити через митний кордон такі предмети. Подібний висновок буде цілком доречним і щодо такого "нового старого" предмета контрабанди, як іноземна валюта. З огляду на зазначене вище, неточним вважаю висловлювання Л.В. Багрія-Шахматова про те, що "контрабанда завжди пов'язана з незаконним збагаченням суб'єкта шляхом ухилення від сплати встановленого мита і податків" [41]. Додам і те, що за чинним законодавством України мито є різновидом податку. Порівняно з точкою зору Л.В. Багрія-Шахматова інша крайність – твердження І.А. Клепицького про те, що суспільна небезпека контрабанди полягає не в ухи-

ленні від сплати податків, а в ухиленні від митного контролю, встановленого державою для ефективної реалізації своєї зовнішньоекономічної політики [42]. Насправді суспільна небезпека контрабанди визначається низкою чинників, вагому роль серед яких відіграють фінансові інтереси держави в аспекті нормального функціонування системи митного оподаткування.

Розглядаючи далі проблему співвідношення складів злочинів, передбачених ст. ст. 201, 212 КК, потрібно враховувати те, що з числа обов'язкових платежів, які стягуються митницею, до загальнодержавних податків і зборів належать лише ПДВ, акцизний збір, мито і єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України. А це означає, що, кваліфікуючи контрабанду, пов'язану з ухиленням від сплати митних платежів, за сукупністю злочинів, передбачених ст. ст. 201, 212 КК, не можна включати в обсяг обвинувачення ті платежі, адміністрування яких здійснюється у митній сфері, але які не входять у систему оподаткування.

Якщо при незаконному переміщенні через митний кордон товарів – предметів контрабанди сума фактично несплачених митних платежів, включених у систему оподаткування, є меншою за одну тисячу н. м. д. г., дії винного кваліфікуються лише за ст. 201 КК. З іншого боку, не виключається оцінка вчиненого лише за ст. 212 КК – наприклад, у тому разі, коли вартість товарів, переміщених через митний кордон України з приховуванням від митного контролю або поза митним контролем, становить менше однієї тисячі н. м. д. г.

Ю.М. Сухов, поділяючи тезу про ідеальну сукупність контрабанди та ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, водночас справедливо зауважує, що у деяких ситуаціях не виключається оцінка вчиненого лише за ст. 148-2 КК 1960 р. [43]. Так, вважаю, що у разі незаконного переміщення через митний кордон (наприклад, поєднаного із наданням для митного оформлення підробленого документа) транспортного засобу, який ввозиться в Україну, не виступаючи при цьому як товар, кваліфікація вчиненого за ст. 201 КК виключається – через відсутність предмета злочину. Поясню свою думку. Предметом контрабанди є товари, а п. 13 ст. 15 МК 2002 р. транспортні засоби індивідуального користування відносить не до товарів, а до речей. На відміну від ст. 70 КК 1960 р., у ст. 201 чинного КК немає вказівки на інші предмети, поняттям яких раніше можна було охопити у т. ч. транспортні засоби, ввезені в Україну (вивезені з неї) під певне зобов'язання. Закон “Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України” відокремлює товари від транспортних засобів і особистих речей і, виходячи з того, що це різні об'єкти правового регулювання, містить різні правила їх митного оформлення й оподаткування. Ст. 1 вказаного Закону визначає товари як будь-яку продукцію, призначену для відчуження. Сказане дозволяє стверджувати, що у тому разі, коли через митний кордон в Україну переміщується автомобіль з метою його продажу або іншого відчуження, то він підпадає під поняття “товар”. У випадку ж, коли автомобіль в'їздить на митну територію України або виїжджає з неї з метою використання його за прямим призначенням, тобто як засіб для перевезення вантажу чи пасажирів, він є транспортним засобом, а не товаром – предметом контрабанди. Зрозуміло однак, що в аналізованій ситуації можливе притягнення особи, винної в ухиленні від сплати обов'язкових платежів податкового характеру, до відповідальності за ст. 212 КК.

За ч. 3 ст. 148-2 КК 1960 р. Ковпаківський районний суд м. Суми кваліфікував дії Л., який, обманним шляхом використавши положення діючого на той час законодавства, ухилився від сплати обов'язкових платежів при ввезенні в Україну трьох автомобілів ГАЗ-31029. Оформивши документи на автомобілі на трьох громадян РФ, які нібито переїздили на постійне місце проживання в Україну, Л. ухилився від сплати ввізного мита, акцизного збору, ПДВ і митних зборів на загальну суму понад 29 тис. грн., тобто вчинив ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів в особливо великих розмірах [44].

Отже, контрабанда може утворювати ідеальну сукупність зі складом злочину, передбаченим ст. 212 КК, лише у тому разі, коли вона пов'язана з несплатою тих обов'язкових платежів, які стягуються митницею, входять у систему оподаткування і безпосередньо пов'язані з переміщенням товарів через митний кордон. У тому разі, коли винний спочатку вчинює контрабанду товарів у великих розмірах, а згодом із незаконно переміщеними через митний кордон предметами здійснює операції, які приховує від оподаткування, у скоєному вбачається реальна сукупність злочинів, яку потрібно кваліфікувати за ст. ст. 201, 212 КК. Це той випадок, коли особа різними діяннями у різний час вчиняє два злочини, що мають різні юридичні склади. Якщо ж товари правомірно переміщуються через митний кордон в Україну, на території якої з

ними згодом вчиняються дії, що означають ухилення від сплати податкових платежів, кримінально-правова оцінка вчиненого ґрунтується на ст. 212 КК без інкримінування винному ст. 201 КК.

Ввезення в Україну під виглядом транзиту або в режимі тимчасового ввезення предметів фактично з метою їх реалізації на території України Пленум ВСУ пропонує розглядати як контрабанду або як порушення митних правил (п. 6 постанови від 3 червня 2005 р. № 8 “Про судову практику у справах про контрабанду та порушення митних правил”). Подібне роз’яснення наводилось у п. 10 постанови від 26 лютого 1999 р. № 2 з цієї категорії кримінальних та адміністративних справ. Звертає на себе увагу відсутність у роз’ясненні ВСУ обґрунтування інкримінування в аналізованій ситуації норми КК про контрабанду. Також невинуватим (з огляду на суть псевдотранзиту або “утоплення” оподатковуваних товарів) є відсутність у ньому згадування про можливість кваліфікації вчиненого за сукупністю за ст. ст. 201, 212 (222) КК. “...при декларуванні товару в режимі “транзит” власник сплачує значно меншу кількість платежів, ніж він мав би сплатити при його декларуванні в режимі “імпорт”. Таким чином, внаслідок псевдотранзиту держбюджет втрачає значні кошти” [45]. Г.А. Матусовський приховання імпорту під виглядом транзиту товару виправдано називав різновидом ухилення від сплати податків [46]. Взагалі транзит – це митний режим, відповідно до якого товари і транспортні засоби переміщуються під митним контролем між двома митними органами або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання таких предметів на митній території України (ст. 200 МК 2002 р.).

На думку Ю.М. Сухова, дії, що полягають у псевдотранзиті, слід кваліфікувати лише за ст. 148-2 КК 1960 р. без посилання на статтю КК про відповідальність за контрабанду. “В цьому випадку особа не вчинює контрабанду, так як повідомляє митним органам всі відомості про товар, що перевозиться, а зазначає про його “транзит” задля ухилення від сплати необхідних при розмитненні обов’язкових платежів” [47]. Зазначу, що раніше я також ставив під сумнів правильність наведеного вище роз’яснення Пленуму ВСУ щодо кваліфікації псевдотранзиту як контрабанди, оскільки не вбачав у цьому випадку переміщення товарів з приховуванням від митного контролю і вважав, що у даному разі митному органу подаються документи, які стосуються не предмета, а інших обставин, що не заважають проведенню митної процедури і не створюють юридичних перешкод для переміщення товарів через митний кордон України [48].

Наразі констатую, що підхід Пленуму ВСУ до кримінально-правової оцінки аналізованих дій все ж ґрунтується на положеннях чинного митного і кримінального законодавства, а пропозиція розцінювати такі дії залежно від обставин справи лише як ухилення від сплати податків або як шахрайство з фінансовими ресурсами є виявом обмежувального тлумачення закону. Річ у тім, що у разі псевдотранзиту до митного органу як підстава для переміщення товарів через митний кордон подаються документи, які містять завідомо неправдиві відомості (зокрема, про митний режим та одержувачів товарів). Так само міркує В.М. Шевченко [49]. Цей спосіб ухилення від сплати митних платежів характеризується використанням для позначення адресатів товарів реквізитів фіктивних фірм або реально діючих підприємств, які насправді товар, що переміщується транзитом через територію України, не очікують.

Цікаво, що в деяких зарубіжних країнах законодавець рухається шляхом створення спеціальних складів злочинів, ознаки яких враховують специфіку порушень у митній сфері. Наприклад, згідно зі ст. 242а КК Болгарії злочин проти митного режиму скоює той, хто переміщує через державний кордон товар з документами для транзитного переміщення і в порушення встановленого порядку розвантажує товар на території країни [50]. Відсутність подібного припису у КК РФ С. Душкін і С. Русов вважають прогалиною, яка не дозволяє давати поведінці порушників митного законодавства юридичну оцінку, адекватну її суспільній небезпеці [51]. У КК Литви поряд із нормою про контрабанду (ст. 199) міститься норма, яка передбачає відповідальність того, хто протиправно не вивіз з Литовської республіки товари чи продукцію певної вартості, які за документами транзиту або експорту мали бути вивезені [52].

З погляду вдосконалення кримінально-правової норми про контрабанду мені загалом імпонує ідея О.В. Процюка виокремити у нормі КК про за контрабанду як самостійний спосіб вчинення цього злочину використання завідомо неправдивих документів [53]. На користь безпосереднього закріплення у тексті КК ознак “документальної” контрабанди можна навести такі аргументи: 1) у випадках її вчинення має місце інтелектуальне маскування і, як наслідок, відсутнє фізичне приховування предметів, незаконно переміщуваних через митний кордон, – візуальний огляд предметів контрабанди не ускладнюється. При цьому у тлумачному словнику поняття “приховати” означає сховати, щоб ніхто не виявив, зробити щось непомітним [54]; 2) у ст. 352 МК 2002 р., яка розкриває зміст поняття “приховування від митного контролю” і до якої

слід звертатись при аналізі складу злочину “контрабанда”, не згадуються документи, які є підставою для переміщення інших предметів, а так само недійсні документи, що можна вважати прогалиною у кримінально-правовому регулюванні відповідних відносин; 3) на практиці досить гостро стоїть питання про розмежування документів, які є підставою для переміщення предметів через митний кордон (ст. 352 МК) і дії з якими можуть утворювати склад злочину “контрабанда”, з одного боку, і тих документів, які необхідні для митного оформлення, але які не є власне підставою для переміщення предметів через митний кордон (наприклад, фітосанітарні сертифікати при контрабанді лісу); 4) саме так вирішується питання, наприклад, у ст. 188 КК РФ, ст. 228 КК Білорусі, ст. 209 КК Казахстану: в цих нормах обманне використання документів або засобів митної ідентифікації поряд з власне приховуванням від митного контролю, переміщенням поза митним контролем, недекларуванням і недостовірним декларуванням розглядається як самостійний спосіб вчинення контрабанди.

Щоправда, запропоноване О.В. Процюком формулювання “використання завідомо неправдивих документів” не дозволить охопити використання справжніх і отриманих у законному порядку документів, які стосуються не тих предметів, що фактично переміщуються через митний кордон, або які втратили свою юридичну силу і не зазнали при цьому фальшування. У листі ДМС від 28 лютого 2005 р. “Про окремі питання кваліфікації порушень митних правил при переміщенні громадянами транспортних засобів” обґрунтовано зазначено, що документи, термін дії яких закінчився, не є підробленими, отриманими незаконним шляхом, не містять неправдивих відомостей, а тому не відносяться до категорії документів, подання яких митному органу як підстави для переміщення товарів чи транспортних засобів тягне за собою відповідальність, передбачену ст. 352 МК [55]. Сумніваюсь і в тому, що під формулювання, наведене у дисертації О.В. Процюка, підпадуть відмінні від документів і вказані у ст. 64 МК засоби митної ідентифікації (запірно-пломбувальні пристрої, печатки, голографічні мітки тощо), хоч науковець вважає по-іншому [56]. Крім цього, формулювання кримінально-правової норми про контрабанду має враховувати те, що частина “документальної” контрабанди вже охоплюється таким способом її вчинення, як приховування від митного контролю, у зв’язку з чим у ст. 201 КК, на мою думку, варто вказувати на “інше обманне використання документів або засобів митної ідентифікації”.

Продовжуючи розмірковувати про оптимізацію кримінально-правових заборон у сфері митного оподаткування, нагадаю, що у ст. 287 проекту КК України, підготовленого за завданням Комісії Верховної Ради України з питань правопорядку і законності авторським колективом на чолі з В.М. Смітінком, пропонувалось передбачити самостійну відповідальність за ухилення від сплати митних платежів у великому розмірі. Така ж пропозиція висувалась В.В. Молодиком і підтримувалась Р.Ю. Гревцовою [57]. Йшлося про доповнення КК нормою про відповідальність за умисне ухилення від сплати митних платежів, які належать до сплати, посадовою особою підприємства, установи, організації незалежно від форми власності, або фізичною особою, вчинене у великих розмірах. Натомість Л.П. Брич, назвавши такий шлях вдосконалення законодавства екстенсивним, поставила під сумнів доцільність виокремлення норми про кримінальну відповідальність за ухилення від сплати митних платежів як спеціальної щодо норми про ухилення від сплати податкових платежів [58].

Прибічником більш радикального варіанту вдосконалення законодавства виступає Н.О. Гуртова. Науковець пропонує: по-перше, декриміналізувати контрабанду предметів, не вилучених з вільного цивільного обігу, оскільки суспільна небезпека цього діяння за умов ринкової економіки не є достатньою для злочину; по-друге, виокремити у КК ухилення від сплати митних платежів як спеціальний склад злочину щодо діяння, передбаченого ст. 212 КК, який завдяки своєму способу буде характеризуватись більш високим ступенем суспільної небезпеки; по-третє, розглядати протиправне переміщення предметів, вилучених з вільного обігу, а також історичних і культурних цінностей як злочини проти суспільної безпеки і громадського порядку [59]. Одним з можливих варіантів вирішення проблеми розмежування складів злочинів, передбачених ст. 188 і ст. 194 КК РФ, окремі російські автори також визнають законодавче звуження предмета контрабанди до товарів, заборонених для переміщення, та деяких інших предметів [60].

На мою думку, для декриміналізації контрабанди звичайних товарів, яка, мабуть, була б виправданою за умови лібералізації ЗЕД, час в Україні поки що не настав. До того ж, виключення з КК ст. 201 навряд чи означатиме декриміналізацію господарської контрабанди. Адже декриміналізація – це виключення злочину з кола кримінально караних діянь, скасування кримінальної відповідальності за його вчинення, а переміщення товарів через митний кордон з приховуванням від митного контролю або поза митним контролем і надалі розцінюватиметься як злочин – або як ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів, або як

ухилення від сплати митних платежів (у разі доповнення КК такою спеціальною нормою). З приводу того, що виключення вказівки на товари із диспозиції ст. 201 КК не на часі, що країна економічно не готова до такого кроку, наведу всього один, але досить красномовний факт. На одному із нещодавніх засідань Ради національної безпеки і оборони України у контексті подолання контрабандних схем ввезення в Україну м'яса та м'ясопродуктів висувалась ідея внесення до КК таких змін, які б дозволяли притягувати до кримінальної відповідальності за контрабанду невеликих партій вказаних товарів [61]. Тобто економічна ситуація змушує державних діячів задумуватись не про декриміналізацію контрабанди товарів, а, навпаки, про часткову криміналізацію поведінки у сфері ЗЕД. Про те, що для сьогоденної України характерною є саме економічна контрабанда – контрабанда товарів народного споживання, вказують і практичні працівники митних органів [62]. Навряд чи можна відкидати і психологічну неготовність до обговорюваної декриміналізації, обумовлену традиційним особливим ставленням населення до кордону державного і, під його впливом, до кордону митного.

Не зовсім зрозуміло і те, чому звичайне (не митне) приховування або заниження об'єкта оподаткування, яке наразі охоплюється диспозицією ст. 212 КК, з точки зору захисту фінансових інтересів держави має визнаватись менш суспільно небезпечним діянням порівняно з тим чи іншим варіантом ухилення від сплати митних платежів.

З одного боку, запровадження спеціальної кримінально-правової норми, присвяченої ухиленню від сплати митних платежів, видається доречним з огляду на висвітлені на початку цього підрозділу дисертації реалії митної практики – з тим, щоб звернути на них увагу правоохоронців, забезпечити більш предметну боротьбу з відповідними зловживаннями у сфері ЗЕД. З іншого боку, ст. 212 КК, не конкретизуючи сферу і спосіб ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять в систему оподаткування, захищає фінансові інтереси держави взагалі і у митній галузі зокрема. Виправданість підходу, втіленого у чинній редакції ст. 212 КК України, С. Душкін і С. Русов пояснюють якраз тим, що ухилення від сплати митних платежів має місце у сфері ЗЕД, а ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів завдає шкоди діючому порядку оподаткування, який охоплює всі види економічної та іншої діяльності, здійснюваної на території країни [63].

Вище вже зазначалось, що хоч мито (на відміну від класичного податку) носить індивідуальний і оплатний характер, стягується неперіодично і характеризується спеціальною метою, воно все ж включене у систему оподаткування. Якщо виходити із специфічних ознак платежу, який не сплачується, то у КК потрібно було б виділяти окремі норми про відповідальність за ухилення від сплати державного мита, збору за спеціальне використання природних ресурсів, інших обов'язкових внесків державі, які не носять нецільовий, безвідплатний, безповоротний або безумовний характер. Справжньої потреби у такий спосіб вдосконалювати КК немає.

Запропоноване окремими науковцями і розробниками альтернативного проекту КК формулювання "умисне ухилення від сплати митних платежів" (за відсутності легальних визначень і переліку таких платежів) неминуче породжуватиме запитання про те, чи охоплюється ним ухилення від сплати податків, які стягуються у митній сфері (ПДВ і акцизний збір), а також про співвідношення такої кримінально-правової норми і норми КК про ухилення від сплати обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування (при тому, що не всі митні платежі є податковими). Крім цього, таке формулювання лише нечітко вказує на предмет злочину і жодним чином не позначає специфіку адміністрування обов'язкових платежів у митній сфері і пов'язаних з цим зловживань, а, отже, не вирішує основну проблему, притаманну чинній редакції ст. 212 КК, – невизначеність передбаченого нею складу злочину. Видається, що протидія вказаним зловживанням може успішно здійснюватись на підставі загальної кримінально-правової норми про податкове шахрайство.

Таким чином, до зловживань у сфері ЗЕД, які означають ухилення від сплати митних платежів і з приводу вчинення яких потрібно вирішувати проблему співвідношення складів злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК, слід відносити: декларування товарів не своїм найменуванням; заниження митної вартості; повідомлення під час митного оформлення товарів інших неправдивих відомостей (зокрема, про митний режим, походження, належність і мету використання товарів).

З числа обов'язкових платежів, які стягуються митницею, до загальнодержавних податків і зборів належать лише ПДВ, акцизний збір, мито і єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України. У зв'язку з цим, кваліфікуючи контрабанду, пов'язану з ухиленням від сплати митних платежів, за сукупністю злочинів, передбачених ст. ст. 201, 212

КК, не можна включати в обсяг обвинувачення ті платежі, адміністрування яких здійснюється у митній сфері, але які не входять у систему оподаткування.

Кваліфікація псевдотранзиту за сукупністю злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК, ґрунтується на тому, що за такого різновиду ухилення від сплати митних платежів до митного органу як підстава для переміщення товарів через митний кордон подаються документи, які містять завідомо неправдиві відомості.

На користь безпосереднього закріплення у тексті КК ознак “документальної” контрабанди можна навести такі аргументи: 1) у випадках її вчинення має місце інтелектуальне маскування і, як наслідок, відсутнє фізичне приховування предметів, незаконно переміщуваних через митний кордон; 2) у ст. 352 МК 2002 не згадуються документи, які є підставою для переміщення інших предметів, а так само недійсні документи, що можна вважати прогалиною у кримінально-правовому регулюванні відповідних відносин; 3) на практиці досить гостро стоїть питання про розмежування документів, які є підставою для переміщення предметів через митний кордон і дії з якими можуть утворювати склад злочину “контрабанда”, з одного боку, і тих документів, які необхідні для митного оформлення, але які не є власне підставою для переміщення предметів через митний кордон, з іншого; 4) саме так вирішується питання у кримінальних законах деяких зарубіжних держав. При цьому слід враховувати, що частина “документальної” контрабанди вже охоплюється таким способом її вчинення, як приховування від митного контролю, у зв’язку з чим у ст. 201 КК варто вказати на “інше обманне використання документів або засобів митної ідентифікації”.

Контрабанда може утворювати ідеальну сукупність зі складом злочину, передбаченого ст. 212 КК, лише у тому разі, коли вона пов’язана з несплатою тих обов’язкових платежів, які стягуються митницею, входять у систему оподаткування і безпосередньо пов’язані з переміщенням товарів через митний кордон. Одночасне інкримінування винному ст. ст. 201, 212 КК можна обґрунтувати такими аргументами: 1) здійснюване легально переміщення через митний кордон України товарів пов’язане зі сплатою в момент їх переміщення обов’язкових платежів, частина з яких включена у систему оподаткування; 2) предметом контрабанди як злочину є власне товари, а предметом злочинного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів – кошти, сплачувані як обов’язкові платежі, що входять у систему оподаткування; 3) злочини, передбачені ст. ст. 201, 212 КК, мають у межах глави VII Особливої частини КК один родовий об’єкт, проте різні безпосередні об’єкти, які не перебувають між собою у відносинах підлеглості і жоден з яких не є частиною іншого; 4) позначення предмета контрабанди у чинному КК не дозволяє обмежувати об’єкт цього злочину лише системою оподаткування; 5) ст. 212 КК не конкретизує спосіб ухилення від оподаткування, а тому вважається, що таким способом може бути і недотримання митних процедур; 6) контрабанда належить до формальних складів, а ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів – до матеріальних; 7) у ряді випадків незаконного переміщення предметів через митний кордон може бути відсутнім бажання ухилитись від сплати обов’язкових платежів (наприклад, товари переміщуються з поданням митному органу підроблених документів, але зі сплатою належних сум митних платежів).

Виокремлення кримінально-правової норми про ухилення від сплати митних платежів видається недоцільним через те, що: 1) за відсутності легальних визначення і переліку митних платежів, різної юридичної природи обов’язкових платежів, адміністрування яких здійснюється у митній сфері, на практиці неминуче виникатимуть труднощі, пов’язані із розмежуванням суміжних складів злочинів; 2) якщо виходити із специфічних ознак платежу, який не сплачується, то у КК потрібно було б виділяти окремі норми про відповідальність за ухилення від сплати обов’язкових внесків державі, які не носять нецільовий, безвідплатний, безповоротний або безумовний характер; 3) протидія зловживанням у сфері ЗЕД, які означають повне або часткове ухилення від сплати митних платежів, цілком успішно може здійснюватись на підставі кримінально-правової норми про податкове шахрайство.

Посилання

1. Радаев В. Российский бизнес: на пути к легализации? // Вопросы экономики. – 2002. – № 1. – С. 68 – 72.
2. Федькін А. Способи ухилення від сплати податків при імпорті в Україну автотранспортних засобів // Юридичний журнал. – 2002. – № 5. – С. 34 – 35.

3. Лист ДМС від 18 лютого 2002 р. "Про посилення контролю за митним оформленням квіткових продуктів" // Митна газета. – Лютий 2002 р. – № 4.
4. Лист ДМС від 29 серпня 2002 р. "Про заходи щодо посилення контролю при імпорті крохмалю" // Митна газета. – Вересень 2002 р. – № 18.
5. Білоус В.Т. Навчально-методичні рекомендації щодо викриття порушень податкового законодавства на ринку нафти (з досвіду роботи ГУПМ ДПА України). – Ірпінь, 2001. – С. 9 – 10.
6. Бюлетень випадків складної та неправильної класифікації товарів, розроблений за даними щомісячної звітності відділів тарифів та митної вартості регіональних митниць і митниць // Митна справа. – 2000. – № 3. – С. 73 – 95.
7. Про стан дотримання митними органами вимог наказів Держмитслужби щодо організації та проведення класифікаційної роботи // Митна газета. – Серпень 2006 р. – № 15 – 16.
8. Дякович В. Митна вартість – Дискусії продовжуються... // Митна газета. – Червень 2004 р. – № 11.
9. Підведені підсумки роботи Держмитслужби за перше півріччя 2006 року // Митна газета. – Липень 2006 р. – № 14.
10. Лист ДМС від 21 квітня 2003 р. "Щодо контролю за визначенням митної вартості холодильників та морозильників" // Митна газета. – Травень 2003 р. – № 9.
11. Лист ДМС від 28 березня 2005 р. "Щодо забезпечення неухильного дотримання вимог законодавства при заявленні митної вартості" // Митна газета. – Квітень 2005 р. – № 7.
12. Заєць В. Модульне забезпечення оподаткування імпортової продукції // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 20. – С. 53 – 54.
13. Федькін А. Способи ухилення від сплати податків при імпорті в Україну автотранспортних засобів // Юридичний журнал. – 2002. – № 5. – С. 35.
14. Лист ДМС від 1 жовтня 2004 р. "Про перевірку та заповнення граф сертифіката походження товарів загальної форми" // Митна газета. – Жовтень 2004р. – № 19.
15. Порядок взаємодії відділів тарифів та митної вартості регіональних митниць і митниць з підрозділами по боротьбі з контрабандою та порушеннями митних правил при виявленні підробки (фальсифікації) преференційних сертифікатів про походження товарів. Затверджений наказом ДМС від 24 квітня 2000 р. № 228 // Митна газета. – Травень 2000р. – № 10.
16. Вошинин А., Пастухов И., Яни П. Контрабанда и уклонение от уплаты таможенных платежей // Уголовное право. – 1999. – № 2. – С. 34 – 36; Жалинский А.Э. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей // Законность. – 2001. – № 1. – С. 10 – 12; Егоров А. Современные проблемы борьбы с преступлениями во внешнеэкономической сфере // Закон. – 1997. – № 3. – С. 123 – 124; Крайков Ю. Контрабанда и уклонение от уплаты таможенных платежей // Российская юстиция. – 2000. – № 12. – С. 39 – 41; Круглов О., Котельников А. Контрабанда и уклонение от уплаты таможенных платежей // Законность. – 2001. – № 5. – С. 20 – 21; Ларичев В.Д., Гильмутдинова Н.С. Таможенные преступления. – М.: Экзамен, 2001. – С. 187 – 192.
17. Абдурахманов З.М. Отграничение состава преступления уклонения от уплаты таможенных платежей от контрабанды // Российский следователь. – 2002. – № 8. – С. 35 – 36; Абдурахманов З.М. Уголовная ответственность за неуплату таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – М., 2002. – С. 22 – 23; Васильева Я. Контрабанда: актуальные проблемы квалификации // Уголовное право. – 2005. – № 3. – С. 14 – 16; Гаухман Л.Д., Максимов С.В. Уголовная ответственность за преступления в сфере экономики. – М.: ЮрИнфор, 1996. – С. 233 – 234; Журавлева Е. К вопросу о разграничении контрабанды и уклонения от уплаты таможенных платежей // Уголовное право. – 2005. – № 2. – С. 27 – 29; Михайлов В.И., Федоров А.В. Таможенные преступления. – СПб: Юридический центр Пресс, 1999. – С. 113; Родина Л. Обратная сила закона об ответственности за контрабанду // Законность. – 1998. – № 6. – С. 16; Середа И. Юридический анализ уклонения от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица // Юрист. – 2003. – № 12. – С. 50.
18. Бойко А.И., Родина Л.Ю. Контрабанда: история, социально-экономическое содержание и ответственность. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 266 – 268; Волженкин Б.В. Преступления в сфере экономической деятельности (экономические преступления). – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 440; Душкин С., Русов С. Особенности квалификации таможенных преступлений // Законность. – 2001. – № 12. – С. 39; Лопашенко Н.А. Преступления в сфере экономической деятельности: понятие, система, проблемы квалификации и наказания: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Саратов, 1997. – С. 242 – 243.
19. Русов С.В. Проблемные вопросы уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица: Дис. ... канд. юрид. наук. – Краснодар, 2004. – С. 146 – 148.
20. Омельчук О.М. Контрабанда за кримінальним правом України: Дис. ... канд. юрид. наук. – Львів, 2002. – С. 179 – 180; Процюк О.В. Кримінальна відповідальність за контрабанду: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2006. – С. 174, с. 180 – 185.
21. Рогатых Л.Ф. Реализация конституционных принципов в норме об уголовной ответственности за уклонение от уплаты таможенных платежей // Конституционные основы уголовного права. Материалы I Всероссийского конгресса по уголовному праву, посвященного 10-летию Уголовного кодекса Российской Федерации. – М.: ТК Велби, 2006. – С. 511.

22. Мойсик В.Р., Андрушко П.П. Роз'яснення Пленуму сприятимуть усуненню розбіжностей у судовій практиці // Вісник Верховного Суду України. – 1999. – № 3. – С. 20.
23. Архів Новоазовського районного суду Донецької обл. Справа № 1–338 за 1998 р.
24. Архів Новоазовського районного суду Донецької обл. Справа № 1–165 за 2002 р.
25. Архів Новоазовського районного суду Донецької обл. Справа № 1–232 за 2002 р.
26. Архів Меловського районного суду Луганської обл. Справа № 1–123 за 2003 р.
27. Архів Амвросіївського районного суду Донецької обл. Справа № 1–285 за 2002 р.
28. Савін М. Проблемні питання боротьби з контрабандою // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 1. – С. 17 – 18.
29. Архів Ленінського районного суду м.Чернівці. Справа № 1–127 за 2002 р.
30. Кудрявцев В.Н. Общая теория квалификации преступлений. – М.: Юрист, 1999. – С. 248 – 249.
31. Кримінальний кодекс України: Науково-практичний коментар / За заг. ред. В.В. Сташиса, В.Я. Тація. – К.: Концерн “Видавничий Дім “Ін Юре”, 2003. – С. 539.
32. Дорош Л.В. Контрабанда в Україні (кримінально-правове і кримінологічне дослідження) // Збірник наукових праць Харківського Центру по вивченню організованої злочинності спільно з Американським Університетом у Вашингтоні. Випуск восьмий. – Х.: Східнорегіональний центр гуманітарно-освітніх ініціатив, 2004. – С. 141 – 142.
33. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 168; Гуторова Н.А. Преступления в сфере хозяйственной деятельности: Раздел VII Особенной части Уголовного кодекса Украины с научно-практическим комментарием. – Х.: Одиссей, 2003. – С. 17.
34. Ухвала судової колегії у кримінальних справах Верховного Суду України від 21 листопада 2000 р. // Рішення Верховного Суду України. – 2001. – С. 112 – 113.
35. Ухвала колегії суддів Судової палати у кримінальних справах ВСУ від 21 грудня 2004 р. // Судова практика. – 2006. – № 3. – С. 36 – 38.
36. Костін М.І. Контрабанда. Доказування обставин вчинення злочину на досудовому слідстві: Монографія. – К.: ДІА, 2003. – С. 116.
37. Закон України від 8 вересня 2005 р. “Про особливості державного регулювання діяльності суб’єктів підприємницької діяльності, пов’язаної з реалізацією та експортом лісоматеріалів” // Голос України. – 15 грудня 2005 р. – № 238.
38. Терещенко С. Боротьба з контрабандою та шахрайством // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 13. – С. 39.
39. Архів Бердянського міського суду Запорізької обл. Справа № 1–238 за 2001 р.
40. Закон України від 13 вересня 2001 р. “Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України” // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 1. – Ст. 2.
41. Багрій-Шахматов Л.В. Кримінально-правові та кримінологічні проблеми боротьби з контрабандою в Україні // Митна справа. – 2000. – № 2. – С. 7.
42. Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 472.
43. Сухов Ю.М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 147.
44. Архів Ковпаківського районного суду м. Суми. Справа № 1– 452 за 1997 р.
45. Вовченко О. Посилено контроль за транзитом продуктів харчування // Урядовий кур’єр. – 20 березня 2003 р. – № 52.
46. Матусовский Г.А. Экономические преступления: криминалистический анализ. – Х.: Консум, 1999. – С. 291.
47. Сухов Ю.М. Ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: проблеми відмежування від суміжних злочинів та кваліфікації за сукупністю: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 148.
48. Дудоров О.О., Мельник М.І., Хавронюк М.І. Злочини у сфері підприємництва. – К.: Атіка, 2001. – С. 39.
49. Шевченко В.М. Правила переміщення через митний кордон України підакцизних товарів та відповідальність за їх порушення: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 1999. – С. 13.
50. Уголовный кодекс Республики Болгария / Науч. ред. А.И. Лукашова. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2001. – С. 182 – 183.
51. Душкин С., Русов С. Уголовное законодательство стран дальнего зарубежья о преступлениях в сфере таможенного дела // Уголовное право. – 2002. – № 2. – С. 18.
52. Уголовный кодекс Литовской республики / Науч. ред. докт. юрид. наук, проф. В. Павилониса. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2003. – С. 293.

53. Процюк О.В. Кримінальна відповідальність за контрабанду: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2006. – С. 145 – 146, с. 254 – 255.
54. Ожегов С.И. Словарь русского языка / Под ред. Н.Ю. Шведовой. – 18-е изд., стереотип. – М.: Рус. яз., 1986. – С. 631.
55. Лист ДМС від 28 лютого 2005 р. “Про окремі питання кваліфікації порушень митних правил при переміщенні громадянами транспортних засобів” // Митна газета. – Березень 2005 р. – № 5.
56. Процюк О.В. Вказана праця. – С. 146.
57. Молодик В.В. Кримінологічні та кримінально-правові аспекти відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 1999. – С. 16; Гревцова Р.Ю. Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні: Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 67 – 68, с. 86.
58. Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування. – К.: Атіка, 2000. – С. 25 – 26.
59. Гуторова Н.О. Кримінально-правова охорона державних фінансів України: Монографія. – Х.: Вид-тво Нац. ун-ту внутр. справ, 2001. – С. 111, с. 168 – 169, с. 201.
60. Диканова Т., Остапенко В. О необходимости усиления борьбы с таможенными преступлениями // Уголовное право. – 2004. – № 3. – С. 106.
61. По корупції вдарять комплексно // Голос України. – 3 березня 2005 р. – № 41.
62. Салагор М. Щодо проблемних питань митних органів Західного регіону // Митна газета. – Квітень 2005 р. – № 8.
63. Душкин С., Русов С. Уголовное законодательство стран ближнего зарубежья о преступлениях в сфере таможенного дела // Уголовное право. – 2002. – № 4. – С. 17.

**ВІДГУКИ
ОФІЦІЙНОГО
ОПОНЕНТА
(ВИТЯГИ) ТА РЕЦЕНЗІЇ**

Відгуки офіційного опонента (витяги)¹ та рецензії

Відгук офіційного опонента на дисертацію Беніцького Андрія Сергійовича “Легалізація (відмивання) грошових коштів та іншого майна, здобутих злочинним шляхом (проблеми кримінально-правової кваліфікації)”²

На перший погляд, відмивання “брудних” коштів, якому присвячене дисертаційне дослідження, є таким собі безневинним діянням – очевидно, ще ніхто не звертався до правоохоронних органів із заявою про те, що він став жертвою відмивання. Не дивлячись на це, на проблему легалізації злочинних доходів міжнародним співтовариством, зарубіжними країнами, а останнім часом і Україною звертається значна і, мабуть, цілком заслужена увага. Про це, зокрема, свідчить: ратифікація на підставі Закону України від 17 грудня 1997 р. Страсбурзької Конвенції Ради Європи 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом”; прийняття Кабінетом Міністрів України (КМУ) і НБУ 28 серпня 2001 р. постанови № 1124 “Про сорок рекомендацій Групи з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF)”; створення спеціалізованих державних структур – Департаменту боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, у складі ДПА України і Державного департаменту фінансового моніторингу у складі Міністерства фінансів України; включення спеціальних антилегалізаційних норм у законодавчі акти фінансово-господарського спрямування, наприклад, у Закон від 7 грудня 2000 р. “Про банки і банківську діяльність”, і Закон від 12 липня 2001 р. “Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг”; прийняття постанови КМУ від 29 травня 2002 р. № 700 “Про визначення критеріїв віднесення фінансових операцій до сумнівних та незвичних”; затвердження постановою КМУ і НБУ від 15 травня 2002 р. № 676 Програми протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, на 2002 рік.

У Заяві Уряду України від 28 серпня 2001 р. стосовно боротьби з легалізацією (“відмиванням”) коштів, одержаних злочинним шляхом, вказується на три основні причини необхідності здійснювати таку боротьбу. По-перше, це дає можливість виявити злочини, спрямовані на отримання “брудних” коштів. По-друге, відмивання злочинних доходів сприяє розвитку міжнародної корупції, що підриває зусилля України, спрямовані на встановлення демократичних політичних інститутів та стабільної національної економічної системи. По-третє, боротьба з лега-

¹ У цьому розділі книги наводяться витяги із відгуків автора як офіційного опонента на дисертації, подані протягом 2002 – 2009 р.р. на здобуття наукового ступеня кандидата юридичних наук за спеціальністю 12.00.08 – кримінальне право та кримінологія; кримінально-виконавче право. З урахуванням того, що критичний підхід до дисертаційного дослідження вважається головним критерієм високого професіоналізму наукового опонента та умовою конструктивної дискусії під час захисту (див.: Пам’ятка офіційному опонентові // Бюлетень Вищої атестаційної комісії України. – 2007. – № 6. – С. 9), у пропонованих витягах, як правило, висвітлюється лише актуальність обраних тем, викладаються проблемні аспекти рецензованих дисертацій, а також зауваження, зроблені з приводу тих висновків і тверджень здобувачів, правильність або обґрунтованість яких викликали в опонента сумнів.

² Захист відбувся 21 червня 2002 р. в Інституті держави і права ім. В.М. Корецького НАН України.

лізацією допомагає захистити цілісність вітчизняної фінансової системи від негативного впливу кримінального капіталу. Треба сказати і про те, що внаслідок відмивання “брудних” капіталів господарюючі суб’єкти, які не мають злочинного фінансування, не витримують конкуренції і витісняються з ринку фірмами, діяльність яких є нібито цілком законною, тобто посилюється недобросовісна конкуренція. Завдяки вливанню в економіку коштів, так би мовити, “зароблених” організованою злочинністю, лінія розмежування між легітимним і кримінальним бізнесом втрачає чіткість. Відбувається криміналізація підприємництва, яке починає грати за правилами злочинного світу. Законодавче регулювання кримінальної відповідальності за відмивання необхідно передусім в інтересах боротьби з організованою злочинністю в плані перетворення вчинення злочинів у діяльність, не вигідну з економічної точки зору. Для успішної боротьби із злочинністю в сучасних умовах недостатньо розкривати діяння, заборонені КК, засуджувати осіб, які їх скоїли, – необхідні комплексні заходи, здатні підірвати кримінальну економіку.

Отже, стають зрозумілими, по-перше, зусилля України гармонізувати національне законодавство з вимогами міжнародно-правових стандартів у сфері протидії відмиванню “брудних” коштів і, по-друге, несприйняття позиції, згідно з якою “гроші не пахнуть”, протидія легалізації – це начебто боротьба проти свободи ринкових відносин, а дозволити собі високі стандарти у сфері обігу фінансів можуть хіба що високорозвинені країни. Поява за таких умов серйозного дисертаційного дослідження кримінально-правових аспектів легалізації злочинних доходів засвідчує той позитивний факт, що вітчизняна доктрина звертається до найбільш складних і злободенних проблем сучасності і пропонує конкретні шляхи їх вирішення. Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації А.С. Беніцького є справді актуальною. Актуальність її істотно посилюється у зв’язку з тим, що у КК України 2001 р. з’явилась окрема стаття універсального характеру (ст. 209), присвячена відповідальності за легалізацію грошових коштів та іншого майна, здобутих будь-яким злочинним шляхом. Як відомо, до набрання чинності новим КК Україна належала до тієї групи держав, в яких сферою застосування кримінально-правових норм про відповідальність за відмивання “брудних” грошей були лише ті злочинні діяння, які пов’язані з незаконним обігом наркотиків.

Заслужують на підтримку міркування автора про неприпустимість визнання злочином відмивання доходів, отриманих не злочинним, а незаконним шляхом, про безпідставність розгляду ст. 209 КК як норми з кримінально-правовою преюдицією, яка нібито вимагає для свого застосування попереднього винесення обвинувального вироку за предикатний злочин (С. 60 – 61). Як відомо, принцип презумпції невинуватості покликаний забезпечити права конкретної людини у сфері кримінального судочинства, перешкодити їй безпідставному засудженню. Процесуальному принципу презумпції невинуватості не суперечить та обставина, що у низці кримінально-правових норм йдеться про вчинення злочину особою безвідносно до того, встановлено чи ні це у судовому порядку. У протилежному випадку винесення обвинувального вироку суду мало б передувати застосуванню, скажімо, ст. 38 (“Затримання особи, що вчинила злочин”), ст. 198 (“Придбання або збут майна, завідомо здобутого злочинним шляхом”), ст. 396 (“Приховування злочину”), ст. ст. 44 – 48 КК (звільнення від кримінальної відповідальності особи, яка вчинила злочин).

Обґрунтованою є думка дисертанта про необхідність закріплення на законодавчому рівні мінімального розміру кримінально караної легалізації (С. 68 – 73). Справді, відсутність у ст. 209 КК кваліфікованих видів злочину, які б дозволяли диференціювати відповідальність за легалізацію злочинних доходів залежно від їх розміру, як і відсутність чітко вираженої мінімальної межі, з якої відмивання має тягнути кримінальну відповідальність, – суттєва вада нового КК України. Свою пропозицію з цього питання А.С. Беніцький не бере “зі стелі”, як це, на жаль, нерідко робиться в Україні, а докладно обґрунтовує, посилаючись на матеріали вивчених кримінальних справ і на закономірності описання предметів злочинів у нормах, згрупованих у розділі VII Особливої частини КК України (“Злочини у сфері господарської діяльності”). Проблема потребує вирішення на законодавчому рівні з огляду і на те, що в юридичній літературі деякими керівними працівниками правоохоронних органів (П. Коляда) висувається ідея пов’язувати застосування норми про малозначність діяння (ч. 2 ст. 11 КК) у справах про легалізацію чомусь з параметрами значних операцій, визначеними у Законі “Про банки і банківську діяльність”, а це при безготівкових розрахунках еквівалент 50 тис. євро, а при розрахунках готівкою – сума, еквівалентна 10 тис. євро.

Автор правий, коли ставить під сумнів правильність розміщення ст. 306 у її чинній редакції (“Використання коштів, здобутих від незаконного обігу наркотичних засобів, психотропних

речовин, їх аналогів або прекурсорів”) у розділі XIII Особливої частини КК, присвяченому злочинам проти здоров’я населення (С. 162 – 163). Пропонується виключити зі ст. 306 КК вказівку на розміщення коштів, отриманих в результаті незаконного обігу наркотиків, на підприємствах, в установах, організаціях та придбання за рахунок таких коштів певних об’єктів і обладнання (С. 170 – 172, с. 174, с. 180). Така пропозиція видається слушною з огляду на труднощі розмежування доходів від наркотизму і доходів, отриманих внаслідок вчинення інших злочинів, істотну і невиправдану неузгодженість санкцій ст. 209 і ст. 306 КК, недоречну казуїстичність описання об’єктивної сторони злочину у ст. 306, його економічну спрямованість, а також на те, що ст. 209 КК є універсальною нормою про відповідальність за легалізацію будь-яких злочинних доходів. Використання коштів відповідного походження з метою продовжити незаконний обіг наркотиків, яке залишиться у нормі КК, не будучи введенням злочинних доходів у легальний господарський оборот, не розцінюватиметься як відмивання. Діяння, які полягають у використанні наркодоходів для продовження незаконного обороту наркотиків, призводять до збільшення масштабів наркоіндустрії, а тому повинні і надалі визнаватись кримінально караними на рівні окремої норми КК.

Потрібно погодитись з дисертантом у частині тлумачення терміну “майно”, вжитого у диспозиції ч. 1 ст. 209 КК, та з думкою дати цьому терміну чітке законодавче визначення (С. 58). Однак робити це у тексті КК не варто, оскільки питання визначення поняття “майно” є сферою цивільно-правового регулювання, а тому під час встановлення предмета злочинного відмивання потрібно звертатись до відповідних положень цивільного законодавства. У ст. 173 проекту ЦК України (у редакції 1996 р.) пропонується закріпити традиційне для цивілістики широке розуміння майна як речей та їх сукупності, а також майнових прав та обов’язків. Такий підхід буде узгоджуватись з Конвенцією РЄ, яка орієнтує національного законодавця на широке розуміння злочинних доходів, розуміючи під ними будь-яку власність, у тому числі виражену в правах та документи, які засвідчують право власності або частку у ній.

В плані вдосконалення кримінального законодавства доречними є пропозиції автора про: поліпшення редакції ст. 209 КК у частині усунення вказівки на множинність угод (С. 101, с. 180 – 181); виокремлення як особливо кваліфікованого складу злочину створення організованої групи для відмивання “брудного” майна (С. 89 – 93, с. 141, с. 178). Прирівнювання у ч. 1 ст. 209 КК створення організованих груп для легалізації до вчинення фінансових операцій та інших угод з майном, здобутим завідомо злочинним шляхом, та до його використання у господарській діяльності видається невдалим кроком вітчизняного законодавця. Такий підхід, по-перше, не дозволяє здійснити належну диференціацію кримінальної відповідальності за організовані форми відмивання залежно від ступеня його суспільної небезпеки, по-друге, не враховує тієї обставини, що саме по собі створення організованої групи навряд чи може розцінюватись як повноцінний різновид власне легалізації.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження А.С. Беніцького не позбавлене окремих спірних і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Не зовсім послідовною виглядає позиція дисертанта у питанні про те, які саме злочини мають визнаватись джерелом “брудних” доходів у контексті їх відмивання. Спочатку автор найбільш правильним називає підхід, закріплений у КК Швейцарії (С. 166), а потім характеризує спробу обмежити коло предикатних злочинів залежно від ступеня їх тяжкості як крок, що зробить застосування кримінального закону про відмивання малоефективним (С. 67). Зверну увагу на те, що ст. 305 bis КК Швейцарії (назва статті – “Відмивання грошей”) встановлює відповідальність за певні дії з майновими цінностями, джерелом походження яких виступає вчинення злочину. При цьому ст. 9 КК, розмежовуючи такі різновиди кримінально караних діянь, як злочини і проступки, відносить до злочинів лише ті діяння, за які може бути призначено не будь-яке позбавлення волі, як пише А.С. Беніцький, а найбільш суворе покарання, пов’язане з позбавленням волі, – покарання у вигляді каторжної тюрми.

Звернення до зарубіжного досвіду свідчить про те, що кожна країна, хоч і враховує певною мірою міжнародно-правові рекомендації, все ж рухається власним шляхом вдосконалення законодавства, спрямованого проти легалізації злочинних доходів, і нерідко зужує коло предикатних злочинів порівняно з положеннями Конвенції Ради Європи 1990 р. До речі, у рекомендаціях FATF говориться про те, що кожна з країн повинна визначити ті серйозні злочини (в іншому місці – тяжкі злочини або злочини, які приносять значні суми коштів), доходи від яких у

разі їх відмивання визнаються злочинними. У новому КК України законодавець нерідко звертається до класифікації злочинів для того, щоб визначити межі кримінально караного поведінки, сформулювати кваліфікуючі ознаки або вирішити інші питання, пов'язані з кримінальною відповідальністю (наприклад, ч. 4 ст. 28, ч. 2 ст. 143, ст. ст. 45 – 49, 255, 396, ч. 2 ст. 372, ч. 2 ст. 383, ч. 2 ст. 384 КК). Отже, визначаючи коло тих злочинів, які є джерелом коштів і майна в аспекті криміналізації їх відмивання, повністю і однозначно відкидати ідею пов'язування переліку предикатних злочинів із класифікацією злочинів залежно від ступеня їх суспільної небезпеки все ж не варто.

2. Оскільки дисертант відносить ухилення від сплати податків до числа предикатних злочинів (С. 69, с. 170), хотілось би ознайомитись з його міркуваннями з цього приводу, адже дане питання вважається спірним у доктрині. Тим більше, що керівництво ДПА України періодично оголошує інформацію про те, що 90% грошей з тих 4 млрд. доларів США, які щорічно відмиваються в Україні, – це результат саме ухилення від сплати податків. Тут доречним був би критичний аналіз положень Федерального закону РФ від 14 липня 2001 р. “Про внесення змін і доповнень до законодавчих актів Російської Федерації у зв'язку з прийняттям Федерального закону “Про протидію легалізації (відмиванню) доходів, отриманих злочинним шляхом”, яким ухилення від сплати податків, митних платежів та неповернення з-за кордону коштів в іноземній валюті виключені з кола предикатних злочинів. На мою думку, сам факт такого законодавчого застереження засвідчує предикатний характер злочинного ухилення від сплати податків. Висловлю припущення, що виключення злочинів, передбачених ст. ст. 193, 194, 198, 199 КК РФ, з числа предикатних зумовлене кримінологічними міркуваннями про недосконалість податкового і валютного законодавства як чинник, що значною мірою породжує поширеність таких економічних злочинів, а також тим, що за ступенем суспільної небезпеки ці діяння поступаються так званим загальнокримінальним злочинам, характерним для організованої злочинності, а тому легалізація доходів, отриманих внаслідок їх вчинення, вважається такою, що не потребує криміналізації. Щоправда, в російській юридичній літературі (Н.О. Лопашенко) з приводу законодавчих новел висловлена думка про те, що внаслідок вчинення вказаних злочинів особою не отримується злочинний дохід (не придбавається злочинним шляхом те, чого у неї раніше не було), а відбувається злочинне збереження власного майна або майна організації. Оскільки ст. 209 КК, на відміну від ст. ст. 174, 174-1 КК РФ, не обмежує коло предикатних злочинів, вважаю, що таким злочином має визнаватись і ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (ст. 212 КК).

3. Занадто категоричним виглядає положення про виключення осіб, яким не виповнилось 18 років, з кола суб'єктів, а точніше виконавців кримінально караного відмивання (С. 104, с. 16). По-перше, цей підхід не враховує того, що відповідно до ст. 22 Закону України від 26 квітня 2001 р. “Про охорону дитинства” діти, які досягли 16-річного віку, мають право займатися підприємницькою діяльністю. По-друге, угоди, укладені неповнолітніми віком від 15 до 18 років без згоди їх батьків (усиновителів) або піклувальників, згідно зі ст. 53 ЦК лише можуть бути визнані недійсними. Вказані угоди у цивілістиці відносяться не до нікчемних, а до заперечних угод, породжують права та обов'язки і у разі відсутності позову батьків (усиновителів) або піклувальників (зрозуміло, що подання такого позову у житті є швидше винятком, ніж правилом) цілком реально можуть використовуватись для легалізації майна, здобутого злочинним шляхом. Варто враховувати також тенденції розвитку вітчизняного законодавства. У проекті ЦК України з урахуванням сучасних соціально-економічних реалій пропонуються істотні зміни порядку реалізації неповнолітніми належних їм майнових прав. Так, згідно зі ст. 32 проекту ЦК повна цивільна дієздатність особи, яка стосується усіх її цивільних прав та обов'язків, може бути надана за встановленою процедурою особі, якій виповнилось 16 років і яка працює за трудовим договором або бажає займатись підприємництвом (емансипація).

4. Принципову і неоднозначну висвітлювану у фаховій літературі проблему виключення або невиключення з кола суб'єктів кримінально караного відмивання тих осіб, які вчинили в якості виконавців або співучасників предикатні злочини, треба вирішувати не у постанові Пленуму Верховного Суду України, як пропонує А.С. Беніцький (С. 111), а у законодавчому порядку. На таку думку наводить вивчення кримінальних кодексів зарубіжних країн, у тому числі РФ, Білорусі, ФРН, Швейцарії, а також не зовсім чітке вирішення на сьогодні день питання про юридичну природу роз'яснень Пленуму Верховного Суду України.

5. Ілюструючи тезу про можливість вчинення легалізації у формі бездіяльності, автор пише про банківського службовця, який не виконує обов'язки щодо ідентифікації клієнта і сво-

єю бездіяльністю сприяє проведенню трансакції із злочинними доходами, та про суб'єкта, з мовчазної згоди якого інші особи використовують його банківський рахунок для проведення фінансових операцій з незаконними доходами (С. 84). Вважаю, що особи, які не виконують об'єктивну сторону легалізації, але умисно сприяють їй шляхом дії або бездіяльності, можуть притягуватись до відповідальності як пособники із посиланням на ч. 5 ст. 27 КК. Зокрема, це стосується нотаріусів, банківських працівників, фінансових консультантів, працівників організацій – професійних учасників ринку цінних паперів. Однак за наявності до цього підстав вказані особи можуть визнаватись виконавцями злочину, передбаченого ст. 209 КК (за умови, що вони виконують об'єктивну сторону).

6. Докладно проаналізувавши суб'єктивну сторону легалізації майна, здобутого завідомо злочинним шляхом (С. 117 – 139), дисертант, на жаль, чітко не визначився у питанні про доцільність або недоцільність встановлення кримінальної відповідальності за відмивання, вчинене за необережністю. Така відповідальність передбачена законодавством окремих зарубіжних країн, а із ст. 6 Конвенції РЄ 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом” випливає, що вирішення цього питання передається на розсуд країн-учасниць Конвенції. Висловлю думку про те, що запровадження кримінальної відповідальності за необережну легалізацію в сучасних умовах, коли Україна робить лише перші кроки на шляху формування цивілізованого законодавства, присвяченого протидії легалізації “брудних” капіталів, було б проявом надмірної, соціально необґрунтованої криміналізації.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Омельчука Олега Миколайовича “Контрабанда за кримінальним правом України”¹

У зв'язку з набранням чинності новим Кримінальним кодексом України перед наукою кримінального права постало завдання осмислити законодавчі зміни і новели, чимало з яких стосується характеристики злочинів у сфері господарської діяльності, дати з їх приводу роз'яснення і рекомендації. Повною мірою це стосується і контрабанди – злочинного промислу, давно відомого історії людства і забороненого кримінальним, адміністративним і митним законодавством практично всіх країн світу. Вважається, що суспільна небезпека злочину, передбаченого ст. 201 КК України 2001 р., полягає у порушенні встановленого порядку переміщення предметів через митний кордон, заподіянні шкоди фінансовій системі держави в частині формування доходної частини бюджету за рахунок надходження митних чи інших обов'язкових платежів, національній культурній спадщині українського народу, відносинам України з іншими державами, митній політиці України, іншим соціальним цінностям. Контрабанда сприяє процесу легалізації доходів, отриманих злочинним шляхом, розширенню “тіньового” сектору економіки, зростанню організованої злочинності. За рахунок різниці в ціні предмети контрабанди витісняють з ринку товари легального походження, тобто аналізоване діяння стимулює недобросовісну конкуренцію, гальмує розвиток вітчизняного підприємництва. Контрабанда зброї, боеприпасів, вибухових, отруйних, сильнодіючих та радіоактивних речовин створює небезпеку заподіяння шкоди громадській безпеці та здоров'ю населення. Такий різновид контрабанди є родючим ґрунтом міжнародного тероризму, створює напругу у різних регіонах світу, оскільки контрабандисти постачають зброю як політичним екстремістським групам, так і злочинним угрупованням. Суспільна небезпека контрабанди культурних та історичних цінностей зумовлена тим, що це діяння може призвести до втрати назавжди унікальних предметів, культурне значення яких має далеко не завжди еквівалентну грошову оцінку.

Слід сказати, що видані за останній час науково-практичні коментарі КК 2001 р. значною мірою виконали завдання щодо роз'яснення конкретних ознак складу злочину “контрабанда” та його співвідношення із суміжними злочинами, однак із притаманними для цього різновиду юридичної літератури особливостями. Тому слід привітати появу дисертаційного дослідження, в якому кримінально-правова характеристика контрабанди дається розгорнуто і поглиблено – з використанням історичних екскурсів і порівняльно-правових матеріалів, залученням матеріалів конкретних кримінальних справ, розглядом питання про соціальну обумовленість відповідної кримінально-правової заборони та вдосконалення законодавства, веденням наукової полеміки та обґрунтуванням власної позиції автора. Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації О.М. Омельчука є актуальною, а звернення до неї – своєчасним.

Обґрунтованим є підхід дисертанта, який вказує на різну суспільну небезпеку контрабанди предметів, перерахованих у диспозиції ст. 201 КК, і пропонує диференціювати кримінальну відповідальність шляхом формулювання кваліфікованих видів злочину залежно від особливостей предмета і встановлення за їх скоєння більш суворих санкцій порівняно із санкціями за “звичайну” (господарську) контрабанду (С. 54 – 55, с. 204 – 205). Як і дисертант, вважаю за недоцільне мати декілька фактично дублюючих один одного, але розміщених у різних розділах Особливої частини КК складів контрабанди, виокремлених лише залежно від її предмета. Варіант посилення караності контрабанди специфічних предметів, запропонований О.М. Омельчуком, видається оптимальним.

Заслужовують на підтримку міркування дисертанта про те, що диференціації кримінальної відповідальності за контрабанду буде сприяти включення до ст. 201 КК таких кваліфікуючих ознак, як вчинення цього злочину службовою особою з використанням свого службового становища та із застосуванням насильства щодо особи, яка здійснює митний або прикордонний контроль (С. 114 – 115, с. 147 – 148).

¹ Захист відбувся 11 листопада 2002 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

Автор правий, коли звертає увагу на те, що у ст. 201 КК, як, до речі, і в ст. 70 попереднього КК, характер і вид зброї (за винятком виключення гладкоствольної мисливської зброї) законодавцем не уточнюється і не конкретизується (С. 79). У зв'язку з цим віднесення дисертантом до предметів контрабанди зброї масового знищення виглядає цілком виправданим (С. 80 – 81). Щоправда, науковець проявляє певну непослідовність, не визнаючи предметом аналізованого злочину пневматичну зброю (С. 77). Очевидно, маються на увазі пневматичні рушніці і пістолети калібру до 4,5 мм та (або) зі швидкістю польоту кулі до 100 метрів за секунду. Водночас заслуговує на увагу висловлена дисертантом думка про те, що незаконне переміщення приватними особами через митний кордон одиничних екземплярів окремих видів холодної зброї, наприклад, для поповнення колекції, може визнаватись малозначним діянням (ч. 2 ст. 11 КК), за вчинення якого доцільно запровадити адміністративну відповідальність (С. 78).

Досить цікаві міркування висловлені дисертантом стосовно такого нового предмета контрабанди, як стратегічно важливі сировинні товари, щодо яких законодавством встановлено відповідні правила вивезення за межі України. Наразі це вжите у ст. 201 КК поняття чіткого нормативного регулювання не має і фактично є оціночним поняттям, з приводу якого висловлюються суперечливі думки. Якщо виходити з того, що виокремлення у КК України контрабанди стратегічно важливих сировинних товарів має позитивне значення, варто погодитись із пропозицією О.М. Омельчука доповнити ст. 201 КК приміткою наступного змісту: "Перелік стратегічно важливих сировинних товарів, стосовно яких встановлені спеціальні правила переміщення через митний кордон, визначається Кабінетом Міністрів України" (С. 162, с. 205). Справді, це дозволить формалізувати вимоги кримінального закону, спростити процес його застосування. Водночас доповнення постанови Пленуму Верховного Суду України "Про судову практику в справах про контрабанду та порушення митних правил" пунктом 7-1 такого ж змісту (С. 235) до ухвалення КМУ відповідної постанови вважаю передчасним кроком, який здатен фактично заблокувати застосування ст. 201 КК у частині регламентації відповідальності за контрабанду стратегічно важливих сировинних товарів.

З урахуванням положення про необхідність посилення караності за прояви організованої злочинності, слід погодитись з дисертантом, який пропонує доповнити перелік кваліфікуючих ознак контрабанди вказівкою на вчинення цього злочину організованою групою (С. 128, с. 205). Разом із тим в плані оцінки суспільної небезпеки аналізованого злочину невинуватим виглядає прирівнювання контрабанди, вчиненої за попередньою змовою групою осіб, до контрабанди, скоєної організованою групою.

У дисертації докладно висвітлюються питання, пов'язані із стадіями контрабанди (С. 130 – 136). Поділяю позицію дисертанта про те, що до визначення моменту закінчення контрабанди потрібно підходити диференційовано і враховувати те, відбувається ввезення чи вивезення предметів злочину, а також місце здійснення протиправних дій.

О.М. Омельчуком висловлена думка про те, що у разі переміщення через митний кордон сильнодіючих та отруйних речовин, які використовуються у побуті та є у вільному продажу (наприклад, хімікати для боротьби зі шкідливими гризунами), відповідальність за ст. 201 КК може наступати лише тоді, коли переміщення таких речовин вчинено у великому розмірі (С. 72). Зазначу, що ця точка зору безпосередньо з тексту кримінального закону не впливає, означає його обмежувальне тлумачення, яке, щоправда, ґрунтується на здоровому глуздові. Розглядуваний випадок свідчить про необхідність уточнення у законодавчому порядку ознак предмета контрабанди.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження О.М. Омельчука не позбавлене неточностей, спірних і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Присвятивши окремий розділ свого дослідження соціальній зумовленості кримінальної відповідальності за контрабанду (С. 25 – 43), дисертант, як на мене, досить поверхово розглянув основну проблему в цьому плані – проблему декриміналізації контрабанди предметів, не вилучених із вільного цивільного обігу. Потрібно було викласти і детально проаналізувати аргументи прибічників і супротивників такої ідеї, а також визначитись у питанні про доцільність запровадження у КК (замість норми про контрабанду чи поряд з нею) окремої статті, яка б передбачала кримінальну відповідальність за ухилення від сплати митних платежів.

2. Дисертант визначає основний безпосередній об'єкт контрабанди як охоронювані кримінальним законом суспільні відносини, що регулюють зовнішній та внутрішній товарообіг в Україні, а під додатковим безпосереднім об'єктом злочину розуміє суспільні відносини щодо порядку переміщення через митний кордон товарів та інших предметів, зазначених у ст. 201 КК (С. 55, с. 59 – 60). З таким співвідношенням важко погодитись хоча б через те, що у випадку контрабанди предметів, які вилучені з вільного цивільного обігу і які не визнаються товарами, відносинам товарообігу шкода не заподіюється, проте встановлений порядок переміщення предметів через митний кордон порушується обов'язково. Останнє визнається і О.М. Омельчуком, який, до речі, не ототожнює товари та інші предмети контрабанди, названі у ст. 201 КК, і вважає за доцільне (про що йшла мова вище) диференціювати кримінальну відповідальність шляхом виділення залежно від характеру предмета контрабанди основного, кваліфікованого та особливо кваліфікованого видів цього злочину.

3. На с. 86 дисертації стверджується, що “автомобіль може бути предметом злочину під час контрабанди, яка здійснюється з обманним використанням митних та інших документів...” Це положення потребує конкретизації з урахуванням правового статусу транспортного засобу. Річ у тім, що митне законодавство України (п. 39 ч. 1 ст. 1 Митного кодексу України 2002 р., ст. 1 Закону від 13 вересня 2001 р. “Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України”) розмежовує поняття товару як предмета контрабанди і транспортних засобів. Вважаю, що транспортні засоби, які прямо у ст. 201 КК не названі, є власністю громадян і ввозяться ними на митну територію України з метою вільного використання, предметом розглядуваного злочину не визнаються незалежно від того, пов'язано чи ні їх митне оформлення зі сплатою митних та інших обов'язкових платежів. Адже на відміну від ст. 70 КК 1960 р. ст. 201 КК не вказує на інші предмети, а саме цим поняттям раніше охоплювались транспортні засоби, що переміщувались через митний кордон не як товари.

4. Некоректним є наступне висловлювання дисертанта: “Немає також єдності у вирішенні питання, які ж з історичних та культурних цінностей можуть бути предметом контрабанди...” (С. 68). В силу прямої вказівки законодавця всі предмети, визнані історичними та культурними цінностями, є предметом злочину, передбаченого ст. 201 КК, і ніяких виключень з цього правила не існує. Інша справа, що на практиці виникають питання про віднесення чи невіднесення конкретних предметів до культурних та історичних цінностей. Крім цього, з огляду на положення регулятивного законодавства (ст. 1 Закону від 21 вересня 1999 р. “Про вивезення, ввезення та повернення культурних цінностей”) і на те, що вжитий між словами “історичні” і “культурні” сполучник “та” може викликати суперечливі тлумачення, вважаю за доцільне окрему вказівку на історичні цінності зі ст. 201 КК виключити.

5. Не зовсім послідовною виглядає позиція дисертанта з питання про вчинення контрабанди за попередньою змовою групою осіб. Спочатку науковець стверджує, що для притягнення до кримінальної відповідальності за контрабанду за такою кваліфікуючою ознакою береться до уваги “наявність умислу на неодноразове вчинення такого виду злочину”, а згодом цілком слушно, на мою думку, зазначає, що “одноразове переміщення контрабанди, якщо воно вчинене групою осіб, може кваліфікуватись за цією ознакою за умови доведення того, що це була попередня змова осіб для вчинення контрабанди” (С. 126 – 127).

6. Вважаю неточною думку про те, що кримінально карана контрабанда може бути також вчинена і спеціальним суб'єктом (С. 140, с. 141). Відповідно до ч. 2 ст. 18 КК спеціальним суб'єктом злочину є фізична особа, яка досягла віку кримінальної відповідальності і вчинила злочин, суб'єктом якого може бути лише певна особа. Як відомо, додаткові юридичні ознаки, якими порівняно із загальним суб'єктом володіє спеціальний суб'єкт, обмежують коло осіб, здатних як виконавці нести кримінальну відповідальність за злочин. Жодних подібних обмежень ст. 201 нового КК, як і ст. 70 попереднього КК, не містить. У свій час (до 1992 р.) ст. 70 КК 1960 р. передбачала як ознаку кримінально караної контрабанди використання службовою особою свого службового становища. Наразі суб'єкт такого злочину, як контрабанда є не спеціальним, а загальним, і це положення залишається незмінним і у випадку скоєння посягання службовою особою.

7. Не досить чітко вирішуються дисертантом питання, пов'язані із способами вчинення контрабанди.

У зв'язку з тим, що поняття приховування від митного контролю конкретизується у законодавчому порядку, не вбачається достатніх підстав для того, щоб тлумачити цей спосіб вчинення контрабанди поширювально і відносити сюди, як це робить автор, незазначення особою у митній декларації переміщуваних предметів контрабанди, а також просте неправдиве повідомлення співробітнику митниці, який проводить огляд вантажу, про відсутність у ньому відповідних предметів (С. 95, с. 101 – 102). Інша справа, що актуальною кримінально-правовою проблемою у справах про контрабанду була і залишається проблема недекларування. Визначаючи зміст об'єктивної сторони складу злочину “контрабанда”, треба враховувати те, що МК України розмежовує такі поняття, як переміщення з приховуванням від митного контролю або поза митним контролем (ст. ст. 115, 116 МК 1991 р., ст. ст. 351, 352 МК 2002 р.) та недекларування (ст. 118 МК 1991 р., ст. 340 МК 2002 р.).

Не відзначається послідовністю позиція дисертанта у питанні про те, що слід розуміти під незаконним переміщенням предметів контрабанди першої групи – зброї, боєприпасів, культурних та історичних цінностей, отруйних речовин тощо. Спочатку О.М. Омельчук стверджує, що незаконне переміщення через митний кордон історичних і культурних цінностей, отруйних, сильнодіючих, радіоактивних, вибухових речовин, зброї, боєприпасів, стратегічно важливих сировинних товарів за всіх умов і незалежно від способу визнається контрабандою. При цьому у пропозиціях науковця щодо внесення змін і доповнень до постанови Пленуму Верховного Суду України “Про судову практику в справах про контрабанду та порушення митних правил” зазначається, що за ст. 201 КК має кваліфікуватись переміщення вказаних предметів через митний кордон, яке скоєне “таким чином”, тобто з приховуванням від митного контролю або поза митним контролем. Висуваючи власну редакцію статті КК про відповідальність за контрабанду, вчений стосовно названих предметів злочину використовує словосполучення “таке ж незаконне переміщення...” (С. 110, с. 161, с. 204, с. 234). У контексті запропонованої статті КК це формулювання знову означає лише переміщення предметів через митний кордон поза митним контролем і з приховуванням від митного контролю. Таким чином, у разі реалізації запропонованого підходу в законодавчому описанні об'єктивної сторони контрабанди предметів, вилучених з вільного цивільного обігу, буде зроблено крок назад, наслідки якого навряд чи вдасться подолати шляхом такого юридично сумнівного і, на мій погляд, неприйняттого рішення, як віднесення недекларування до приховування від митного контролю.

На мою думку, у новому КК проблема поширювального тлумачення закону у тих випадках, коли особи під час митного оформлення особливо не приховують зброю, боєприпаси, культурні та історичні цінності, відповідні речовини, проте і не декларують їх, вирішена. Під незаконним переміщенням предметів контрабанди першої групи через митний кордон потрібно розуміти їх переміщення: 1) поза митним контролем; 2) з приховуванням від митного контролю; 3) поєднане з недекларуванням; 4) за відсутності належного дозволу, якщо його наявність є обов'язковою.

8. Аналізуючи наявність у особи судимості за ст. 201 КК як кваліфікуючу ознаку контрабанди (С. 129 – 131), дисертант не зовсім чітко розмежовує такі форми множинності, як повторність злочинів і рецидив злочинів. Зокрема, науковець: посилається на ст. 32 КК (“Повторність злочинів”), хоч більш доречним було б посилання на ст. 34 КК; пише, за яких умов контрабанду не можна вважати вчиненою неодноразово (С.130), хоч така кваліфікуюча ознака у ст. 201 КК не фігурує; відзначає складність встановлення доказування попередніх фактів вчинення контрабанди (С. 130), хоч це характерно не для спеціального рецидиву, закріпленого у ч. 2 ст. 201 КК, а для фактичної повторності, не пов'язаної із засудженням особи за раніше вчинений злочин. У дисертації відсутнє обґрунтування заміни у диспозиції статті про контрабанду спеціального рецидиву на повторність, не дивлячись на те, що така пропозиція автором висувається у запропонованій редакції статті КК про контрабанду (С. 205).

Відгук офіційного опонента на дисертацію Гревцової Радмили Юрїївни “Кримінальна відповідальність за податкові злочини в Україні”¹

Згідно з ч. 1 ст. 29 Загальної декларації прав людини, прийнятої 10 грудня 1948 р. на третій сесії Генеральної Асамблеї ООН, кожна людина має обов'язки перед суспільством, у якому тільки й можливий вільний і повний розвиток її особи. Одним з таких обов'язків є передбачений ст. 67 Конституції України обов'язок кожної особи сплачувати податки і збори у встановленому порядку. Злочинне ухилення від сплати податків ігнорує вказаний конституційний обов'язок, сумлінне виконання якого громадянами справедливо визнається однією з необхідних умов існування держави. Податкові механізми використовуються не лише для забезпечення публічних суб'єктів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання ними своїх функцій, а й для державного регулювання економіки і процесів споживання.

Створення працездатної системи оподаткування, яка б оптимально поєднувала функції податків (фіскальну, розподільчу, регулюючу, контрольну) і в межах якої ухилення від сплати податків не набувало б занадто поширених масштабів, не може бути справою легкою і швидкою. Роль засобів кримінально-правової репресії у цій справі не варто переоцінювати: їх застосування у протидії податковій злочинності може бути ефективним лише за умови проведення податкової реформи та вдосконалення регулятивного законодавства, одним з напрямів якого в Україні є очікувана кодифікація цього законодавства. Для боротьби з ухиленням від сплати податків велике значення має так званий превентивний підхід (метод переконання) – сукупність заходів, спрямованих на створення сприятливого клімату у стосунках між державною скарбницею і платником податків, на те, щоб останній краще розумів механізм суспільного фінансування.

Водночас не викликає сумнівів та обставина, що будь-яка система оподаткування не здатна ефективно працювати без інституту відповідальності і, зокрема, належної кримінально-правової охорони. Зарубіжний та власний історичний досвід переконливо засвідчує, що примушування до виконання положень податкового законодавства саме під страхом кримінальної відповідальності є досить вагомим стимулом для платників податків, їх належної поведінки і дотримання вимог фіскальної дисципліни. Такі моменти, як кількість податків і зборів, розміри податкових ставок з точки зору наповнення бюджету держави коштами відходять на другий план, якщо не оптимізована система адміністрування податкових платежів і не задіяні ефективні механізми притягнення до відповідальності (у тому числі кримінальної) за порушення приписів податкового законодавства. Як не дивно, але першопричина злочинних посягань на систему оподаткування криється у самій природі оподаткування, його головним чином фіскальній сутності. Наявність такого кримінально-правового феномену – неминучий супутник оподаткування. Жодне поліпшення регулятивного законодавства, досягнення у країні економічної і політичної стабільності не ліквідують небажання певної частини платників податків віддавати державі частину належного їм майна. Саме це пояснює, чому злочинне ухилення від сплати податків поширене в країнах як з традиційною ринковою, так і слабorozвиненою, перехідною економікою.

Зазначене вище дозволяє зробити висновок про те, що застосування засобів кримінально-правової репресії для захисту поки що далекої від досконалості системи оподаткування України є життєво необхідним, кримінальний закон повинен і надалі виконувати у податковій сфері роль *ultima ratio* – крайнього засобу, останнього аргументу, а тема дисертації Р.Ю. Гревцової є справді актуальною. Її актуальність істотно посилюється у зв'язку з тим, що КК України 2001 р. у частині регламентації відповідальності за злочини, пов'язані з оподаткуванням, на жаль, сподівання здебільшого не виправдав і основну частину проблем кваліфікації зазначених злочинів так і не вирішив. Слід сказати і про те, що вперше після набрання чинності новим КК доктрина на монографічному рівні звертається саме до проблематики злочинних посягань

¹ Захист відбувся 26 травня 2003 р. в Інституті держави і права ім. В.М. Корецького НАН України.

у сфері оподаткування (дисертаційне дослідження Н.О. Гуторової, присвячене злочинам проти державних фінансів, охоплювало більш широке коло питань).

Глибоке розуміння сутності податкових правовідносин, їх структури і, зокрема, суб'єктного складу дозволило Р.Ю. Гревцовій у розділі 1 своєї роботи запропонувати як розгорнуту і продуману класифікацію податкових правопорушень, так і досить виважені і юридично кваліфіковані визначення понять податкових правопорушень і податкових злочинів. У цьому розділі дисертації науковець підтримує ідею кодифікації податкового законодавства, висуває своє бачення напрямів вдосконалення законодавства про відповідальність за податкові правопорушення, виступає проти запровадження у податковій сфері презумпції винуватості, з погляду принципу *non bis in idem* розглядає питання про поєднуваність кримінальних покарань і фінансових санкцій. Визначивши як соціальні цінності у сфері оподаткування, що потребують кримінально-правової охорони, відповідно право держави на одержання обов'язкових внесків, власне систему оподаткування і права та законні інтереси суб'єктів оподаткування, авторка присвячує кожній з груп злочинів, що посягають на вказані цінності, окремий розділ роботи.

Досить глибоко аналізуються у дисертації питання, пов'язані із суб'єктивною стороною злочину, передбаченого ст. 212 КК. Констатуючи, що проблема адекватної кримінально-правової оцінки необережної несплати обов'язкових платежів, які входять у систему оподаткування, у КК 2001 р. так і не вирішується, дисертант приєднується до висловленої в літературі (Н.О. Гуторова) пропозиції доповнити ст. 367 КК частиною 3 (с. 69). Ця норма покликана виключити застосування статті про службову недбалість у тих випадках, коли сума несплачених за необережністю податків і зборів є меншою за 1000 н. м. д. г. Така пропозиція є кроком вперед порівняно з чинним КК, який допускає кримінальну відповідальність службових осіб підприємств за необережну несплату обов'язкових внесків державі на суму від 100 до 1000 н. м. д. г., але й вона навряд чи може вважатись оптимальним вирішенням даної проблеми. Адже залишається відкритим питання про кваліфікацію необережної несплати податків і зборів на суму більше 1000 н. м. д. г. з боку таких повноцінних суб'єктів оподаткування, як приватні підприємці, які службовими особами у кримінально-правовому значенні не визнаються і при цьому можуть мати обсяг фінансово-господарської діяльності, не менший ніж у юридичних осіб. Отже, до питання про доповнення КК спеціальними нормами про відповідальність за необережну несплату податків і зборів (принаймні це має стосуватись службових осіб підприємств і приватних підприємців), вочевидь, варто повернутись.

У дисертації наводяться додаткові аргументи на користь можливості вчинення ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів з евентуальним умислом (с. 127 – 130), у зв'язку з чим логічним завершенням міркувань вченого могла б стати пропозиція внести відповідні зміни до п. 3 постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 березня 1999 р. № 5, який закріплює винятково “прямоумисний” характер злочинного ухилення від сплати податків.

З тексту дисертації випливає, що авторка чудово усвідомлює ту обставину, що однією з найбільш складних правозастосовних проблем у кримінальних справах, порушуваних за ст. 212 КК, є встановлення і доказування умислу. Значне місце у роботі займає ретельний аналіз тих критеріїв, за допомогою яких встановлюється факт усвідомлення податковим злочинцем покладеного на нього або на юридичну особу зобов'язання щодо сплати певних обов'язкових внесків державі, – рівня професійної підготовки, досвіду застосування нормативних актів, наявності попередніх порушень законодавства тощо (с. 116 – 127). І хоч ці міркування носять не стільки кримінально-правовий, скільки кримінально-процесуальний і криміналістичний характер, вони є дуже корисними саме для розуміння змісту умислу як обов'язкової ознаки суб'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 212 КК. Як і Р.Ю. Гревцова, вважаю, що у кожному випадку застосування цієї статті потрібно встановлювати рівень знань обвинуваченого у сфері податкового законодавства, доводити, що приписи цього законодавства порушені умисно, а не в результаті, скажімо, неправильного тлумачення нормативних актів. Такий підхід набуває особливої актуальності у зв'язку з тим, що в літературі інколи висловлюється думка про те, що усвідомлення протиправності не може бути віднесене до змісту інтелектуального умислу злочинних посягань на державні фінанси. Поділяю підхід дисертанта, згідно з яким при вчиненні злочину, передбаченого ст. 212 КК, суб'єкт повинен усвідомлювати те, що його діяння є незаконним, порушує податкове законодавство і тягне за собою неправильне нарахування і сплату податків та зборів. Без цього немає підстав стверджувати, що особа усвідомлює суспільну небезпеку своєї поведінки. Взагалі частина дисертаційного дослідження, присвячена критеріям встановлення конкретної податкової протиправності, має чітко вираже-

не практичне спрямування, а тому має бути якнайшвидше реалізована, наприклад, у вигляді роз'яснень Пленуму Верховного Суду або методичних рекомендацій ДПА України, призначених для працівників податкової міліції.

Як і дисертант, вважаю невиправданою ту диференціацію кримінальної відповідальності за пов'язані з податковими пільгами варіанти ухилення від сплати податків, яка закріплена у ст. 212 і ст. 222 КК (с. 65, с. 98). Авторка права, коли пропонує не обмежуватись виключенням із статті КК про шахрайство з фінансовими ресурсами вказівки на пільгу щодо податків. У дисертації обґрунтовується доцільність доповнення КК окремою статтею про відповідальність за незаконне отримання відшкодування або повернення сум авансових платежів обов'язкових внесків державі (с. 93 – 94, с. 185 – 186). Існує нагальна необхідність внесення до КК змін, запропонованих Р.Ю. Гревцовою. Річ у тім, що на сьогодні кваліфікація найбільш поширеного відповідного порушення – незаконного бюджетного відшкодування ПДВ залежить від того, повертає винна особа надміру сплачене або вилучає з бюджету кошти, які вона туди раніше не сплачувала, а також від того, у який спосіб відбувається таке відшкодування і на що при цьому був спрямований умисел винного. Як наслідок, інкримінуються ст. ст. 190, 364, 192 КК, а за наявності до цього підстав – і ст. 358 або ст. 366 КК. Труднощі кваліфікації пов'язані і з тим, що на законодавчому рівні чітко не вирішено питання про те, чи слід визнавати бюджетне відшкодування надміру сплаченого ПДВ податковою пільгою, а, отже, чи можна в деяких випадках застосовувати ст. 222 КК.

Завдяки доповненню КК статтею, запропованою Р.Ю. Гревцовою, буде покладено край практиці, коли діяння, що за своєю сутністю є злочинами у сфері оподаткування, дістають кримінально-правову оцінку за нормами, які не мають жодного відношення до податків, не враховують специфіку податкових відносин і встановлюють істотно різні умови притягнення до кримінальної відповідальності. Разом з тим пропонується стаття потребує уточнення – в ній треба вказати також на незаконні дії, спрямовані на проведення заліку в рахунок наступних податкових зобов'язань або в рахунок погашення існуючого податкового боргу. Вказані порушення досить поширені в сучасній господарській практиці України, завдають істотної майнової шкоди державі, є за своєю природою податковими, а тому потребують уніфікованої кримінально-правової оцінки.

Дисертант має рацію, коли ставить під сумнів правильність норми Закону “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”, згідно з якою за порушення порядку здійснення операцій з активами платника, що перебувають у податковій заставі, настає відповідальність, встановлена законодавством за умисне ухилення від сплати податків (с. 48). Справді, п. п. 8.6.4 ст. 8 Закону від 21 грудня 2000 р. в його теперішньому вигляді (навіть після змін, внесених Законом від 20 лютого 2003 р., яким з цього підпункту виключено слово “умисне”) суперечить ч. 2 ст. 1 КК, згідно з якою лише Кримінальний кодекс визначає, які саме суспільно небезпечні діяння є злочинами. Щоправда, проблема кримінально-правової оцінки незаконного відчуження заставленого майна вимагає більш прискіпливої уваги. У кримінальному праві зараз панує підхід, відповідно до якого протиправне розпорядження активами, що перебувають у податковій заставі, треба кваліфікувати не за ст. 212, а за ст. 364 (ст. 365) або ст. 192 КК. І хоч така кваліфікація є більш точною порівняно з інкримінуванням ст. 212 КК, вона фактично погіршує правове становище платника. Тому вирішення проблеми вбачається не просто у тому, щоб із Закону від 21 грудня 2000 р. виключити п. п. 8.6.4, а у доповненні КпАП і КК спеціальними нормами, які б передбачали юридичну відповідальність за порушення порядку проведення операцій з активами, що перебувають у податковій заставі.

Дисертант характеризує як виправдану відмову вітчизняного законодавця від вказівки у ст. 212 КК на конкретні способи ухилення від сплати податків і наводить аргументи на користь такої позиції (с. 92 – 93). Сприймаючи ці аргументи, все ж зауважу, що ненормальною слід визнати ситуацію, коли ключове для ст. 212 КК поняття “ухилення від сплати” фактично “віддано на відкуп” правозастосовній практиці і тлумачиться різними науковцями і практиками аж надто суперечливо (наприклад, кримінально-правова оцінка умисної несплати податків і зборів, діянь податкових агентів, а також згаданого вище порушення порядку проведення операцій із заставленими активами). У державі, яка претендує на звання правової, та й взагалі у будь-якій цивілізованій межі кримінально караної поведінки учасників податкових правовідносин мають бути виписані чітко, з урахуванням справжньої суспільної небезпеки такої поведінки

та вироблених принципів криміналізації. Невизначеність складів податкових злочинів суперечить принципу законності як одному з основних принципів юридичної відповідальності.

Чинна редакція ст. 212 КК, яка не містить навіть вказівки на незаконність поведінки платника, продовжує зберігати загрозу кваліфікації як злочину податкової мінімізації – діяльності, яка ґрунтується на правомірному використанні вад і суперечностей податкового законодавства. Адже платнику податків можуть закинути те, що він свідомо проводить діяльність, внаслідок якої бюджет зазнає втрат, яких не було б, якби він діяв по-іншому. Про необхідність відмежовувати законну мінімізацію від злочинних ухилень від оподаткування пише і дисертант (с. 131).

Розділ 4 дисертації, присвячений кримінальній відповідальності за злочинні посягання на права та законні інтереси суб'єктів оподаткування (с. 145 – 176), предметно втілює досить поширену останнім часом ідею “вирівнювання шансів” для підприємців і податківців. Цю ідею Р.Ю. Гревцова аргументовано обстоює, стверджуючи, що подолання одностороннього підходу до проблеми відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування врешті-решт потрібне в інтересах бюджету. Пропонуються досить цікаві диспозиції кримінально-правових норм, розрахованих саме на “фіскалів” – видання службовою особою контролюючого органу завідомо незаконного рішення, постанови, розпорядження (с. 190), розголошення податкової таємниці (с. 191), ухилення від повернення або відшкодування суб'єкту оподаткування сум обов'язкових внесків державі, що відповідно до законів підлягають поверненню або відшкодуванню (с. 192).

Варто погодитись з міркуваннями науковця про недостатню придатність існуючих кримінально-правових норм, у тому числі ст. 232 КК (“Розголошення комерційної таємниці”), для того, щоб дати адекватну юридичну оцінку розголошенню податкової таємниці (с. 162 – 163). Слід зауважити, що формулювання норм, які містяться у висновках дисертаційного дослідження, у вигідну сторону відрізняються від законопроекту “Про внесення змін до деяких законів України”, який раніше був розроблений Р.Ю. Гревцовою і на який Головне науково-експертне управління Верховної Ради України підготувало висновок № 16/3-509 від 25 червня 2002 р. А це засвідчує, що вчений конструктивно сприймає критику і постійно працює над вдосконаленням своєї принципової наукової позиції. Як на мене, то проблема виокремлення спеціальних кримінально-правових норм про відповідальність за порушення працівників контролюючих органів (за винятком хіба що розголошення податкової таємниці) потребує подальшого осмислення і доопрацювання, у тому числі з урахуванням положень загальної теорії кваліфікації злочинів. Все ж недостатність роз'яснювальної роботи, успадкований від минулих часів етичний підхід багатьох правоохоронців, їх необізнаність з існуючими кримінально-правовими засобами охорони прав та інтересів суб'єктів оподаткування, невисокий рівень правової культури підприємців та інших учасників податкових правовідносин, про що цілком справедливо пише дисертант, – це проблема не стільки якості КК, скільки його кваліфікованого і виваженого застосування. Отже, поширена наразі серед фахівців думка про достатність кримінально-правових заходів впливу на неправомірну поведінку працівників контролюючих органів держави (маються на увазі статті КК про злочини у сфері службової діяльності) вимагає більш переконливого спростування.

Цікавою з наукової точки зору є спроба дисертанта обґрунтувати зміну назви розділу VII Особливої частини КК із “Злочини у сфері господарської діяльності” на “Злочини у сфері економіки” (с. 10 – 11, с. 75 – 78, с. 181 – 182). Однак навряд чи цю спробу можна визнати цілком вдалою. Не викликає сумнівів те, що ухилення від сплати податків може бути вчинене не лише у зв'язку з господарською діяльністю, але чи є ця обставина достатньою підставою для запропонованого перейменування? Очевидно, що ні. У тексті роботи фактично відсутній аналіз понять “економіка” і “сфера економіки”, докладно не розглядається питання про співвідношення понять “економіка” і “господарська діяльність” (визначення останнього, до речі, існують різні і наводяться не лише, як це впливає з дисертації, в Законі “Про оподаткування прибутку підприємств”). В плані визначення родового об'єкта податкових злочинів варто було б висловити своє ставлення до пропозиції ряду вітчизняних криміналістів (зокрема, П.П. Андрушко, Л.П. Брич, Н.О. Гуторова) про виокремлення в Особливій частині КК розділу, присвяченого злочинним посяганням на фінансову діяльність або фінансові інтереси держави. Крім цього, найменування розділу “Злочини у сфері економіки” не дозволяє подолати вад, притаманну чинній назві розділу VII Особливої частини КК, – те, що ця назва не відображає родовий об'єкт злочинів, чітко не показує, які саме соціальні цінності взяті під кримінально-правову охорону, а лише окреслює межі, в яких можуть бути скоєні відповідні злочинні діяння.

Заохочувальні норми, які за певних умов передбачають звільнення від кримінальної відповідальності того, хто вчинив умисне ухилення від сплати обов'язкових внесків державі з юридичних або фізичних осіб (с. 183, с. 184), сформульовані дисертантом з редакційної точки зору більш вдало порівняно з чинним КК. Із ч. 4 ст. 212 КК випливає, що законодавець розглядає фінансові санкції і пеню як складові частини шкоди, заподіяної державі несвоєчасною сплатою податків і зборів. Однак у цьому складі злочину суспільно небезпечні наслідки набувають вигляду тільки несплаченого або недоплаченого податку. Тому Р.Ю. Гревцова має рацію, коли як на позитивну посткримінальну поведінку винної особи окремо вказує на сплату обов'язкових внесків державі та фінансових санкцій і пені.

Разом з тим запропонована регламентація заохочення у сфері вчинення податкових злочинів не позбавлена деяких вад і залишає відкритою низку питань:

1) не містить заохочувальної норми стаття про незаконне отримання відшкодування або повернення сум авансових платежів обов'язкових внесків державі (с. 186), хоч авторка виступає за розширення сфери застосування інституту звільнення від кримінальної відповідальності у випадку позитивної посткримінальної поведінки особи (с. 106) та за уніфікацію умов притягнення до кримінальної відповідальності за податкові злочини (с. 65);

2) оскільки у Законі "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" фігурує штрафна санкція (штраф), саме це поняття регулятивного законодавства, а не термін "фінансова санкція", вочевидь, має використовуватись у тексті заохочувальної кримінально-правової норми;

3) одночасне вживання між поняттями "фінансові санкції" і "пеня" двох сполучників "та /або" призводить до того, що межі позитивної посткримінальної поведінки, до якої спонукається винна особа, є не зовсім чіткими;

4) буквальне тлумачення запропонованої дисертантом норми (в цьому плані вона не відрізняється у кращий бік від ч. 4 ст. 212 КК) заперечує можливість її застосування у тому разі, коли обов'язкові внески державі, фінансові санкції і пеню сплачує не службова особа юридичної особи, відповідальна за їх обчислення і сплату, яка і притягується до кримінальної відповідальності, а власне юридична особа, хоч і з ініціативи та внаслідок зусиль службової особи. Подібне обмеження заохочення видається невиправданим. Проблема варто вирішувати у законодавчому порядку, оскільки на практиці вже постало питання про те, як бути із застосуванням ч. 4 ст. 212 КК у тому разі, коли юридичний платник податків і зборів не співпадає із суб'єктом податкового злочину;

5) можна в цілому погодитись із традиційним зверненням до поняття "особа, яка вперше вчинила діяння...". Але якщо враховувати профілактичне навантаження заохочувальних норм, то в плані вдосконалення законодавства постає питання про те, наскільки виправдано звільняти від кримінальної відповідальності особу, яка: а) раніше вчинила хоч і не власне ухилення від сплати обов'язкових внесків державі, але все ж інший податковий злочин; б) раніше з не реабілітуючих підстав, у тому числі на підставі заохочувальної норми, звільнялась від кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Готіна Олександра Миколайовича “Кримінальна відповідальність за випуск або реалізацію недоброякісної продукції в умовах ринкової економіки (проблеми теорії та практики)”¹

Ч. 3 ст. 42 Конституції України проголошує, що держава захищає права споживачів, здійснює контроль за якістю і безпечністю продукції та усіх видів послуг і робіт. Відповідно до ст. 16 Закону “Про захист прав споживачів” споживач має право на те, щоб товари (роботи, послуги) за звичайних умов їх використання, зберігання і транспортування були безпечними для його життя, здоров’я, навколишнього природного середовища, а також не завдавали шкоди його майну. Проте, мабуть, кожен із нас як споживач практично щодня відчуває на собі проблему обороту недоброякісних товарів, робіт, послуг. Вражають цифри про кількість людей, які кожного року стають в Україні жертвами харчових отруєнь.

З огляду на те, що якість – це об’єктивний і узагальнюючий показник науково-технічного, економічного і соціального розвитку, державне регулювання процесами, покликаними забезпечити якість продукції, робіт і послуг, є цілком зрозумілим і виправданим. Громадянин у суспільстві з ринковою економікою за умов жорсткої конкуренції потребує особливого захисту, коли він виступає споживачем товарів, робіт, послуг.

Однак кримінально-правову норму, присвячену реалізації недоброякісної продукції, в тому вигляді, в якому вона закріплена у КК України 2001 р., на мою думку, можна охарактеризувати як законодавчий пережиток планової, соціалістичної системи господарювання. Спрямованість цієї статті, не враховуючи соціально-економічних перетворень, що відбулися в нашому суспільстві, фактично відбиває ті уявлення, які призвели до появи у кримінальному законодавстві ще Радянської України кінця 20-х років минулого століття норми про відповідальність за випуск недоброякісної або некомплектної продукції та за випуск продукції з порушенням обов’язкових стандартів. Як відомо, це був час переходу до методів командної економіки, що супроводжувався істотним збільшенням переліку злочинних діянь, коли позаекономічний примус нерідко здійснювався у формі кримінально-правової репресії.

У зв’язку з викладеним вище очевидною є нагальна потреба у розробленні юридичною наукою конкретних пропозицій, спрямованих на вдосконалення і підвищення ефективності застосування кримінального законодавства в частині протидії обороту недоброякісних товарів, робіт, послуг, у приведенні КК України у відповідність з реаліями ринкової економіки. Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації О.М. Готіна є актуальною, а звернення до неї – своєчасним.

Дисертант вдало подолав труднощі, пов’язані з пошуком матеріалів, які складають емпіричну базу дослідження. З’ясувавши чинники фактичного незастосування ст. 227 КК (С. 150 – 152), О.М. Готін компенсував відсутність відповідних матеріалів зверненням до процесуальних документів, винесених у кримінальних справах про відповідальність за суміжні злочини, у цивільних справах та у справах про накладення адміністративних і фінансових стягнень за реалізацію споживачем недоброякісних товарів.

З урахуванням ринкових реалій, конституційних пріоритетів, власного історичного і зарубіжного досвіду пропонується оптимальний варіант вирішення проблеми відповідальності у сфері обороту недоброякісних товарів у вигляді переорієнтації кримінального закону на захист найважливіших соціальних цінностей – життя і здоров’я людини.

Основною ідеєю дисертації є пропозиція здійснити заміну статті 227 чинного КК статтею 327-1, місце якій – у розділі XIII Особливої частини КК України (“Злочини у сфері обігу наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів та інші злочини проти здоров’я населення”) (С. 9 – 10, с. 30 – 31, с. 179). Ефективність кримінально-правової норми про відповідальність за реалізацію недоброякісної продукції як дієвого засобу боротьби з ви-

¹ Захист відбувся 8 грудня 2003 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

пуском такої продукції ставилась під сумнів ще у радянський період, оскільки кримінальний закон не був здатен якимось чином впливати на причини та умови виготовлення браку. Як і дисертант, вважаю, що у тих випадках, коли реалізація споживачами недоброякісних товарів, робіт, послуг не пов'язана із створенням загрози для життя і здоров'я людини чи заподіянням шкоди цим цінностям, підстав для застосування заходів кримінально-правової репресії немає. У ситуаціях, коли право особи на безпеку товарів, робіт, послуг не порушується, доцільно обмежуватись: 1) реалізацією, у тому числі у судовому порядку прав споживача у разі придбання ним товару неналежної якості; 2) відповідальністю контрагента за неналежне виконання цивільно-правових зобов'язань. Думку про достатність правових важелів впливу у сфері обороту недоброякісних товарів, робіт, послуг О.М. Готін підтримує і докладно обґрунтовує, посилаючись на положення нового Цивільного кодексу, Господарського кодексу, Кодексу України про адміністративні правопорушення, Закону "Про захист прав споживачів" (С. 27 – 28, с. 59 – 60, с. 82 – 83).

Поділяю міркування дисертанта щодо предмета розглядуваного злочину, а саме про: 1) безпідставність закріпленої у чинному КК градації продукції (товарів) на недоброякісну і некомплектну (С. 56); 2) необхідність виключення із кримінально-правової норми вказівки на продукцію (С. 58 – 60); 3) доцільність заміни терміну "недоброякісні товари" на поняття товарів, які не відповідають вимогам щодо безпеки життя та здоров'я людей (С. 57 – 58); 4) необхідність розширення сфери застосування норми КК за рахунок охоплення її диспозицією злочинного надання послуг і виконання робіт (С. 9 – 10, с. 61 – 62, с. 84 – 86).

Обґрунтованою є думка О.М. Готіна про те, що в плані вдосконалення КК формулювання норми про реалізацію недоброякісних товарів не повинне обмежувати коло потерпілих від цього злочину лише категорією споживачів (С. 103 – 104). Також слід підтримати пропозицію дисертанта позначити у тексті КК операції з передачі товарів неналежної якості як збут цих товарів (С. 86, с. 173). Як правильно пише науковець, обмеження випадків надання товарів, які не відповідають встановленим вимогам щодо безпеки життя і здоров'я людини, реалізацією звужує сферу суспільних відносин, що потребують кримінально-правової охорони (С. 78). Відзначаю, що цим положенням передував ретельний аналіз висловлених в юридичній літературі думок з питання про зміст і співвідношення таких понять, як випуск на товарний ринок та інша реалізація споживачам продукції і товарів (С. 72 – 76). Суперечливе тлумачення вказаних понять вітчизняними науковцями дозволило О.М. Готіну зробити цілком логічний висновок про необхідність істотного реформування чинного КК у частині описання об'єктивної сторони передбаченого нею складу злочину.

Відзначаються глибиною і сприймаються з цікавістю міркування О.М. Готіна про правовідносини як об'єкт злочину (С. 9, с. 36 – 44), про здоров'я населення як родовий об'єкт відповідної групи злочинних посягань (С. 45 – 47), про обґрунтованість побудови складу злочину, передбаченого ст. 227 КК, як формального (С. 90 – 98), а основного складу злочину, яким планується замінити кримінально карану реалізацію недоброякісної продукції, – як делікту поставлення у небезпеку (С. 132).

Оптимальним видається підхід дисертанта, який виступає за те, щоб виокремити у ст. 327-1 КК у разі її включення до Кодексу декілька частин, сформулювавши у них різні кваліфікуючі та особливо кваліфікуючі ознаки (С. 103, с. 179). Це дасть змогу диференціювати кримінальну відповідальність залежно від тяжкості заподіяної шкоди життю або здоров'ю людини чи людей. При цьому О.М. Готін не обмежується висуненням відповідних диспозицій. З'ясувавши закріплені у чинному КК диспропорції у покараннях за злочини, які стали об'єктом його дослідження, науковець серйозно підходить до побудови санкцій запропонованих ним кримінально-правових норм (С. 11, с. 162 – 170). За умов, коли санкції у КК 2001 р. дуже часто характеризуються довільністю і позбавлені наукової обґрунтованості, такий підхід треба всіляко вітати.

Дисертант пропонує внести зміни до п.16 постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 квітня 2003 р. № 3 "Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності" з тим, щоб "замінити визначений у даній постанові критерій "одержаний дохід" як характеристику великих розмірів випуску або реалізації недоброякісної продукції на інший" (С. 177). Погоджуючись з такою пропозицією та її обґрунтуванням (С. 79 – 81), хотів би додати на їх користь таке. Вирішуючи проблему змісту кримінально-правового поняття "дохід", Пленум чітко визначився у своїй позиції і вказав на необхідність врахування витрат, безпосередньо пов'язаних з одержанням доходу (п. 10 постанови). А із диспозиції ст. 227 КК і примітки до неї однозначно вбачається, що при встановленні

великих розмірів реалізації недоброякісної продукції не може братись до уваги співвідношення одержаних матеріальних благ і понесених при цьому витрат. Самі великі розміри, виступаючи наразі криміноутворюючою ознакою, означають, що суспільна небезпека розглядуваного злочину зумовлена у тому числі марнотратством матеріальних, енергетичних та інших ресурсів.

Заслужують на підтримку аргументи, наведені дисертантом, на користь позиції, згідно з якою суб'єкт злочину "виготовлення з метою збуту або збут товарів, надання послуг чи виконання робіт, які не відповідають встановленим вимогам щодо безпеки життя та здоров'я людини" має бути не спеціальним, а загальним (С. 11, с. 113 – 116). Стосовно ж суб'єкта злочину, передбаченого ст. 227 КК 2001 р., який, на погляд дослідника, як і суб'єкт злочину, описаного у ст. 147 КК 1960 р., продовжує залишатись спеціальним (С. 112), то тут ситуація є менш визначеною. Диспозиція ст. 227 КК, на відміну від попереднього КК, не містить ні словосполучення "відповідальними за це особами", ні вказівки на адміністративну преюдицію, з огляду на які раніше робився однозначний висновок про те, що суб'єкт реалізації недоброякісної продукції є спеціальним. І називати у тому числі такі зміни законодавства цілком формальними, як це робить автор (С. 14), не слід. Проведений О.М. Готіним історико-правовий екскурс (С. 107 – 112) є цікавим, однак навряд чи переконливим. Мабуть, не варто відмовляти законодавцю у праві, хоч і не кардинально, не принципово, проте все ж змінювати регламентацію тих чи інших кримінально-правових відносин.

Фактично єдиною непрямою вказівкою на ознаки саме спеціального суб'єкта у розглядуваному випадку є закріплення у санкції ст. 227 КК такого виду покарання, як позбавлення права обіймати певні посади чи займатись певною діяльністю, про що цілком слушно пише і дисертант (С. 113). Оскільки це покарання у розглядуваному випадку є додатковим обов'язковим, неточним слід визнати висловлювання про те, що "за вчинення цього діяння встановлено такі альтернативні види покарань: штраф, виправні роботи, позбавлення права обіймати певні посади чи займатись певною діяльністю" (С. 157). Для посилення своєї позиції дисертанту варто було використати праці В.О. Навроцького, який неодноразово наголошував на необхідності врахування санкції кримінально-правової норми при кваліфікації злочину.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження О.М. Готіна не позбавлене окремих дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Основним безпосереднім об'єктом злочину "Випуск або реалізація недоброякісної продукції" дисертант визнає "структурно організовану і нормативно врегульовану систему відносин між людьми, їх об'єднаннями та спільнотами, що спрямована на забезпечення безпеки населення при споживанні товарів, послуг або робіт" (С. 47). Видається, що у цьому разі автор визначає не стільки об'єкт злочину, передбаченого ст. 227 чинного КК, скільки об'єкт того діяння, відповідальність за яке він пропонує регламентувати шляхом доповнення КК статтю 327-1 (це підтверджується і зверненням до с. 9 тексту дисертації). З чинного ж кримінального закону впливає інше – внаслідок скоєння реалізації недоброякісної продукції як злочину у сфері господарської діяльності страждає право споживачів (до речі, не тільки населення) не лише на безпеку, а й на належну якість продукції і товарів (при цьому вказівки на послуги і роботи у ст. 227 КК не зроблено).

2. Дещо непослідовною виглядає позиція О.М. Готіна з питання про зміст такої ознаки, як великі розміри. Спочатку дисертант погоджується з М.Й. Коржанським, на думку якого для визначення розміру випуску на товарний ринок недоброякісної продукції і товарів треба враховувати як загальну кількість і вартість випущеної чи реалізованої продукції і товарів, так і "розмір заподіяної споживачеві матеріальної шкоди та всі види збитків, пов'язані з придбанням, переробкою чи поверненням продукції і товарів виробникові чи продавцеві, витрати споживача на переробку продукції, усунення недоліків товарів та їх доукомплектування" (С. 81). А далі науковець цілком справедливо, як на мене, стверджує, що "Великі розміри випуску або реалізації недоброякісної продукції доцільно визначати з урахуванням загальної кількості й вартості випущеної або реалізованої продукції та товарів" (С. 153, с. 177). Саме останнє положення є правильним, таким, що враховує формальну конструкцію складу злочину, передбаченого ст. 227 КК, або, як пише дисертант, "винесення суспільно небезпечних наслідків за межі складу злочину "Випуск або реалізації недоброякісної продукції" (С. 89).

3. Основним критерієм розмежування злочинів, передбачених ст. 227 і ст. 225 КК, дисертант називає обстановку вчинення злочину. Фактично це розмежування він здійснює в першу чергу за предметом, виходячи з того, що продукція у ст. 227 КК “завжди є виготовленою на законних підставах, хоча і з порушенням вимог щодо її якості”, а обман покупців і замовників вчинюється за допомогою фальсифікованих товарів, виготовлених нелегально (С. 148). Видається однак, що вжите у ст. 225 КК поняття іншого обману покупців охоплює і продаж їм недоброякісних і некомплектних товарів, виготовлених, так би мовити, легально. Крім цього, слід було вказати на введення споживачів в оману як обов’язкову ознаку складу злочину “обман покупців та замовників”, не характерну в той же час для кримінально караної реалізації недоброякісної продукції. Взагалі труднощі розмежування вказаних суміжних складів злочинів, як і те, що ст. 225 КК охоплює певні зловживання із недоброякісними товарами, – вагомі аргументи на користь реформування кримінального закону у напрямі, запропонованому О.М. Готіним.

Повертаючись до обстановки, зауважу, що викликає сумнів правильність такого висловлювання дисертанта: “Якщо реалізацію фальсифікованих товарів здійснювали не працівники торговельних підприємств (громадського харчування) або підприємств побутового обслуговування населення (громадяни-підприємці), а приватні особи, то діяння останніх, за наявності інших необхідних ознак, можуть кваліфікуватись як шахрайство (ст. 190 КК України)” (С. 148). З огляду на те, що ст. 225 КК не закріплює ознаки спеціального суб’єкта, наведена позиція, яка, звичайно, не є новою для нашої доктрини, означає обмежувальне тлумачення кримінального закону. Як слушно зазначає сам дисертант, “питання доцільності кримінальної відповідальності та змісту кримінально-правової заборони, яка закріплюється законодавцем, – це абсолютно різні речі” (С. 127). Не викликає сумнівів необхідність у законодавчому порядку більш чітко визначити сферу застосування статті КК про відповідальність за обман покупців і замовників, у тому числі шляхом чіткого закріплення ознак суб’єкта цього злочину.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Салімонова Івана Миколайовича “Кримінальна відповідальність за обман покупців та замовників”¹

Не дивлячись на проголошене у ч. 3 ст. 42 Конституції України положення про те, що держава захищає права споживачів, здійснює контроль за якістю і безпечністю продукції та усіх видів послуг і робіт, мабуть, кожен із нас як споживач практично щодня відчуває на собі і проблему обороту недоброякісних товарів, робіт, послуг, і проблему обману під час придбання цих товарів, робіт, послуг. Кримінальний кодекс України 2001 р. містить низку норм про відповідальність за злочини, які є підстави охарактеризувати як посягання на права і законні інтереси споживачів. Своєчасність звернення на дисертаційному рівні до ст. 225 КК, яка традиційно займає серед вказаних норм особливе місце, на мою думку, зумовлена нагальною необхідністю осмислити законодавчі зміни в регламентації караності обману покупців і замовників, з'ясувати їх обґрунтованість або ж, навпаки, недоречність тих чи інших законодавчих рішень. Зокрема, постають питання про те, наскільки вдалою є реалізація, на перший погляд, цілком розумної ідеї декриміналізації обману покупців та замовників у незначних розмірах, про сферу застосування цієї кримінально-правової норми та співвідношення передбаченого нею складу злочину і шахрайства як злочину проти власності і, нарешті, найголовніше – про доцільність автономного існування у кримінальному законі окремої статті, присвяченої такому господарському злочині, як обман покупців та замовників. Адже в юридичній літературі зустрічається ставлення до цієї норми як до законодавчого пережитку часів планової, соціалістичної системи господарювання, як до своєрідного кримінально-правового “оазису”, який не лише фактично не охоплює важливу для кожного пересічного громадянина сферу роздрібної торгівлі (з урахуванням закріплених параметрів значних розмірів шкоди), а й не дозволяє дати належну, адекватну суспільній небезпеці скоєного оцінку випадкам обманного заволодіння чужим майном потерпілого у великих чи особливо великих розмірах під час реалізації йому товарів або надання послуг.

У зв'язку з викладеним вище очевидно є потреба у розробленні юридичною наукою конкретних пропозицій, спрямованих на вдосконалення і підвищення ефективності застосування кримінального законодавства в частині протидії обману споживачів, у приведенні КК України у відповідність з реаліями ринкової економіки. Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації І.М. Салімонова є актуальною.

Дисертант висуває і досить докладно обґрунтовує, звертаючись до поняття безпосереднього об'єкта злочину і механізму заподіяння шкоди, власну систему норм про відповідальність за злочини проти прав і законних інтересів споживачів (С. 54 – 57), і в цілому запропонована система видається вдалою. Так, можна погодитись із віднесенням до “злочинів, пов'язаних із порушенням прав та законних інтересів споживачів” (термінологія І.М. Салімонова), фальсифікації засобів вимірювання (ст. 226 КК) та незаконного використання знака для товарів і послуг, фірмового найменування, кваліфікованого зазначення походження товару (ст. 229 КК). Аналіз чинного законодавства (передусім ст. 4 Закону України від 7 червня 1996 р. із змінами “Про захист від недобросовісної конкуренції”) та юридичної літератури дозволяє стверджувати, що основним безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 229 КК, слід визнавати засади добросовісної конкуренції в частині встановленого законодавством порядку охорони і використання знаків для товарів і послуг, фірмових найменувань та кваліфікованих зазначень походження товару, а додатковими об'єктами – права і законні інтереси споживачів, право інтелектуальної власності. Стосовно ж фальсифікації засобів вимірювання, то правильним вважаю висновок дисертанта про те, що цей злочин лише опосередковано (через обман покупців та замовників) може завдавати шкоди споживачам (С. 54). У тексті ст. 226 КК не зроблено жодних застережень щодо сфери застосування засобів вимірювання – предмета цього злочину, у зв'язку з чим ця кримінально-правова норма підлягає застосуванню у разі фальсифікації та збуту будь-яких вимірювальних засобів та інструментів, які підпадають під дію державного метрологічного контролю. Сказане не лише свідчить про правильність позиції науковця щодо визнання прав і законних інтересів споживачів саме додатковим об'єктом злочину, передбаченого

¹ Захист відбувся 11 червня 2004 р. у Національному університеті внутрішніх справ МВС України.

ст. 226 КК, а й наводить на думку про безпідставність розташування цієї кримінально-правової норми у розділі Особливої частини КК, присвяченому злочинам у сфері господарської діяльності.

Таким чином, І.М. Салімонов обґрунтовано будує свою систему злочинних посягань на споживачів з урахуванням такого об'єктивного явища, як багатооб'єктність, яке означає, що в одній статті КК поєднуються посягання на декілька різних об'єктів.

Відзначаються глибиною і сприймаються з цікавістю міркування автора про: споживче право як комплексний (міжгалузевий) правовий інститут (С. 14 – 15); місце і роль кримінально-правових норм у механізмі правового регулювання споживчих відносин (С. 15 – 16, с. 28 – 29); тенденції розвитку вітчизняного кримінального законодавства в частині регулювання караності посягань на права і законні інтереси споживачів (С. 24 – 28) та необхідність відмови на сучасному етапі правотворення від концепції “злочинів у сфері торгівлі та побутового обслуговування населення” (С. 34 – 35); структуру споживчих відносин як об'єкта кримінально-правової охорони (С. 40 – 48); напрямки підвищення ефективності кримінально-правового захисту споживачів (С. 69 – 71); основний безпосередній та додатковий об'єкти злочину, передбаченого ст. 225 КК (С. 93 – 94); сутність, специфіку та способи обману як ознаки складу злочину “обман покупців та замовників” (С. 97 – 98, с. 104 – 106); необхідність проведення подальших наукових досліджень проблеми юридичної особи як суб'єкта злочину в плані посилення кримінально-правового захисту споживчих відносин в Україні (С. 119 – 121).

Як і дисертант (С. 49 – 50, с. 65 – 66, с. 72), вважаю, що регламентація відповідальності за реалізацію недоброякісної продукції, яку на сьогодні уособлює ст. 227 КК, має зазнати кардинальних змін у напрямі переорієнтації кримінального закону на захист права особи не на якість, а на безпеку товарів, робіт, послуг.

Заслуговує на підтримку пропозиція науковця замінити у назві і диспозиції ст. 225 КК поняття “покупці та замовники” терміном “споживачі” (С. 8, с. 84 – 85, с. 174). Відзначу, що висуненню цієї ідеї в дисертації передувало ретельне з'ясування питання про співвідношення вказаних понять. Погоджуючись з названою пропозицією та її обґрунтуванням, хотів би на їх користь вказати наступне. Така заміна означатиме не просто приведення понятійного апарату КК з термінологією регулятивного законодавства – у даному разі законодавства про захист прав споживачів; цей крок дозволить уніфікувати кримінально-правову оцінку обману громадян з боку працівників тих закладів, які не здійснюють зустрічного продажу товарів (приймальні пункти склотари, букіністичні магазини тощо), а також усуне неоднозначно вирішувану фахівцями проблему кваліфікації у випадках обману громадян, вчинюваного працівниками кас із продажу квитків на проїзд всіма видами транспорту і кас з продажу квитків на відвідування вивисщних заходів.

Вважаю переконливою думку дисертанта про розширення диспозиції ст. 225 КК за рахунок вказівки у ній на те, що обман покупців та замовників може бути вчинений також під час виконання робіт на замовлення споживачів (С. 9, с. 88 – 89, с. 174). Слушними видаються пропозиції вказати у диспозиції ч. 1 ст. 225 КК на термін “діяння” замість поняття “дії” (С. 99 – 100, с. 174), а також безпосередньо зафіксувати у ній такий спосіб вчинення розглядуваного злочину як введення в оману щодо якості чи споживчих характеристик товару, послуги або роботи (С. 9, с. 106, с. 175).

Погоджуюсь із пропозицією І.М. Салімонова сформулювати примітку до ст. 225 КК таким чином, щоб відповідальність за цією статтею наставала за умови заподіяння значної шкоди не тільки одному громадянину (як це впливає з буквального тлумачення чинного КК), а й кільком громадянам (С. 115 – 116, с. 174). Втілення такого підходу у законодавство дозволить зорієнтувати зусилля правоохоронних органів на протидію найбільш суспільно небезпечним і поширеним у житті варіантам продовжуваного обману споживачів.

Автор має рацію, коли наголошує на необхідності зменшити розмір заподіяної шкоди як передумови притягнення до кримінальної відповідальності за обман покупців та замовників (С. 115). Керуючись міркуваннями про посилену відповідальність спеціальних суб'єктів, які професійно і кожного дня обслуговують споживачів, тобто переважну більшість населення країни, вважаю, що межі притягнення до кримінальної відповідальності, визначені статтею КК про обман покупців і замовників, повинні бути меншими порівняно з межами, характерними для “звичайного” шахрайства. Наразі у КК України спостерігаємо ситуацію “з точністю до навпаки”: ст. 225 КК карає лише обман на суму, яка перевищує три неоподатковувані мінімуми доходів громадян, а ст. 190 КК подібних обмежень не знає.

Однією з основних ідей дисертації є пропозиція перетворити суб'єкт кримінально караного обману покупців та замовників із загального у спеціальний (С. 9, с. 93, с. 123 – 130, с. 168 – 169, с. 175 – 176). Як відомо, питання про коло осіб, спроможних нести відповідальність за ст. 225 КК, у доктрині належить до числа дискусійних; частина криміналістів не сприймає закріплення у санкціях ч. 1 і ч. 2 ст. 225 КК додаткового обов'язкового покарання у вигляді позбавлення права обіймати певні посади чи займатись певною діяльністю як непряму вказівку законодавця на ознаки спеціального суб'єкта злочину. Тому не викликає сумнівів необхідність у законодавчому порядку більш чітко визначити сферу застосування аналізованої кримінально-правової норми. Варто зауважити, що І.М. Салімонов докладно обґрунтовує свою пропозицію із посиланням насамперед на специфіку тих суспільних відносин, які підлягають кримінально-правовій охороні, а також ретельно (із залученням положень регулятивного законодавства, зарубіжного досвіду тощо) продумує легальне позначення відповідного спеціального суб'єкта злочину.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження І.М. Салімонова не позбавлене окремих вад і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. З'ясовуючи питання про коло тих норм, які забезпечують в Україні кримінально-правову охорону споживчих відносин (С. 49 – 56), дисертант не згадує про незаконне виготовлення, збут або використання державного пробірної клейма (ст. 217 КК). При цьому в юридичній літературі (Б.В. Волженкін, Б.М. Леонтьєв та ін.) констатується, що порушення правил виготовлення і використання державних пробірних клейм, завдаючи шкоди комплексу благ (цінностей), все ж найближче пов'язане з інтересами споживачів. Відповідно до ст. 14 Закону України від 18 листопада 1997 р. із змінами "Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними" торгівля ювелірними та побутовими виробами з дорогоцінних металів здійснюється суб'єктами підприємницької діяльності на території України тільки за наявності державного пробірної клейма. У зв'язку з цим ст. 217 КК (поряд із доречно згадуваною І.М.Салімоновим статтею 229 КК), вочевидь, є підстави розглядати як норму, котра забезпечує кримінально-правову охорону права споживачів на належну інформацію про якість відповідних товарів.

2. Визначення видового об'єкта злочинів, що посягають на споживчі відносини, в якому фігурують власні побутові потреби громадян, не пов'язані з підприємницькою діяльністю (С. 8, с. 57), ґрунтується на відповідному регулятивному законодавстві і, звичайно, є результатом серйозних наукових досліджень. В той же час запропонований підхід, як на мене, не повністю враховує сучасний стан кримінально-правового регулювання споживчих відносин. Річ у тім, що більшість вітчизняних фахівців, які займаються відповідною проблематикою, виходить з того, що під споживачами з точки зору відповідальності за ст. 227 КК слід розуміти також суб'єктів господарської діяльності (приватні підприємці та юридичні особи), які придбавають продукцію і товари для того, щоб, використавши їх за функціональним призначенням, задовольнити власні потреби – як побутові, так і виробничі. Певним підґрунтям для такого тлумачення поняття "споживач" є, як відомо, застереження, наведене у преамбулі Закону "Про захист прав споживачів", в якому говориться, що розкриті тут поняття споживача вживається у даному значенні не взагалі, а саме у цьому Законі. Мабуть, дисертанту з цього приводу варто було зробити відповідне застереження.

Якщо ж мався на увазі, так би мовити, перспективний підхід, що передбачає вдосконалення відповідного блоку кримінально-правових норм, то й у такому випадку сумнів у точності пропонованого визначення видового об'єкта відповідних злочинів залишається. Так, О.М. Готіним доведено, що внаслідок випуску або реалізації недоброякісної продукції шкода фактично може бути заподіяна не споживачеві, а іншим особам, а тому безпідставно обмежувати на законодавчому рівні коло потерпілих від цього злочину лише категорією споживачів (Готін О.М. Кримінальна відповідальність за випуск або реалізацію недоброякісної продукції в умовах ринкової економіки (проблеми теорії та практики): Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2003. – С. 103 – 104).

3. Розглядаючи питання про кримінально-правову оцінку виготовлення недоброякісних (фальсифікованих) підкацизних товарів із доброякісної сировини та реалізації таких товарів, дисертант некритично відтворює неточне роз'яснення, яке міститься в абз. 5 п. 16 постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 квітня 2003 р. № 3 "Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності". Згідно з цим роз'ясненням вказані дії кваліфікуються за ст. 227 КК за умови, що при цьому було отримано дохід у великому розмірі. Проте насправді одержаний дохід навряд чи може ви-

знаватись характеристикою великих розмірів як обов'язкової ознаки складу злочину "випуск або реалізація недоброякісної продукції". Зокрема, слід враховувати те, що, вирішуючи проблему змісту кримінально-правового поняття "дохід", Пленум Верховного Суду України чітко визначився у своїй позиції і вказав на необхідність врахування витрат, безпосередньо пов'язаних з одержанням доходу (п. 10 постанови). А із диспозиції ст. 227 КК і примітки до неї однозначно вбачається, що при встановленні великих розмірів реалізації недоброякісної продукції не може братись до уваги співвідношення одержаних матеріальних благ і понесених при цьому витрат.

4. Дещо суперечливою виглядає позиція дисертанта з питання про значення суспільно небезпечних наслідків для конструювання складу злочину "обман споживачів". Спочатку науковець досить категорично стверджує, що "розмір шкоди при вчиненні обману покупців та замовників не повинен бути криміноутворюючою ознакою" (С. 115), а далі пропонує свій варіант примітки до ст. 225 КК, в якій значний розмір кримінально караного обману споживачів визначається як сума, що перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян (С. 115, с. 176). Але ж це означає, що дисертант поряд з обманом фактично визнає розмір шкоди, завданої споживачеві, криміноутворюючою ознакою.

Звичайно, вказівка на 61,5 грн. як на неоподатковуваний мінімум доходів громадян на сьогодні є правильною, однак дисертанту варто було звернути увагу на тенденцію до зростання, притаманну зазначеній величині, з урахуванням збільшення розміру мінімальної заробітної плати (починаючи з 1 листопада 2004 р.) та параметрів податкової соціальної пільги (2004 р. – 30%, 2005 р. – 50%, 2006 р. – 80%, 2007 р. – 100% суми податкової соціальної пільги). Очевидно, що врахування цієї тенденції вимагало від дисертанта, по-перше, більш докладного обґрунтування його позиції з питання про розмір критерію розмежування злочинного та адміністративно караного обману споживачів і, по-друге, розгляду (принаймні, у постановочному плані) питання про доцільність відмови від такого показника як неоподатковуваний мінімум доходів громадян (доречного, можливо, хіба що у сфері протидії податковим злочинам) і заміну його іншою величиною.

5. Як це впливає з тексту дисертації, призначення окремої статті КК про відповідальність за обман покупців та замовників І.М. Салімонов вбачає у тому, що з її допомогою забезпечується (точніше – має забезпечуватись) посилений захист інтересів громадян-споживачів від обманних дій з боку суб'єктів господарювання як сторони у споживчих відносинах, яка займає, порівняно з громадянами, домінуюче становище (С. 81). Загалом погоджуючись з такою позицією, хотів би додати, що значення автономного існування розглядуваної кримінально-правової норми полягає і в тому, що сфера роздрібної торгівлі та обслуговування громадян самим своїм існуванням сприяє різноманітним обманним махінаціям (це переконливо доводиться і дисертантом), у зв'язку з чим працівники вказаних сфер мають підлягати особливій (мабуть, все ж посиленій) кримінальній відповідальності.

Однак постає питання про те, наскільки навіть поліпшений варіант ст. 225 КК у редакції, запропонований науковцем, насправді буде забезпечувати посилений захист прав і законних інтересів споживачів, особливо якщо враховувати те, що товари й послуги, з приводу реалізації (надання) яких може бути вчинено обман споживачів, в сучасних умовах можуть мати досить високу вартість (наприклад, автомобіль, будинок чи квартира, освітні, медичні або туристичні послуги). Порівняння санкцій, вказаних у ч. 2, ч. 3 і ч. 4 ст. 190 КК ("Шахрайство"), з одного боку, та у ч. 1 і навіть у ч. 2 ст. 225 КК, з іншого, наводить на думку про те, що кваліфікація обману споживачів на значні суми за ст. 225 КК не відповідатиме справжній суспільній небезпеці вчиненого.

Стає очевидним, що питання про співвідношення складів злочинів "шахрайство" і "обман покупців та замовників" вимагало більш ретельного розгляду не тільки і не стільки з погляду чинного КК (цей аспект у дисертації висвітлено повно – с. 142 – 146), скільки з точки зору вдосконалення кримінального закону. Конкретно автору потрібно було розглянути і, з урахуванням його позиції, спростувати пропозицію деяких криміналістів (Н.О. Лопашенко, В.О. Навроцький та ін.) про виключення з кримінального закону окремої норми, присвяченої обману споживачів, а також оцінити ідею обмеження "вартісного поля" застосування цієї норми (І.В. Шишко). Тим більше, що на підставі Федерального закону РФ від 8 грудня 2003 р. № 162-ФЗ статтю 200 КК РФ, до якої неодноразово апелює у тексті своєї роботи дисертант, визнано такою, що втратила чинність. У разі відстоювання думки про доцільність існування у КК України самостійної норми про обман споживачів здобувачеві не завадило б розглянути питання про доповнення ст. 225 КК новими кваліфікуючими ознаками, передусім пов'язаними із розміром заподіяної шкоди.

**Відгук офіційного опонента
на дисертацію Берзіна Павла Сергійовича
“Незаконне використання засобів індивідуалізації
учасників господарського обороту, товарів, послуг:
аналіз складів злочину, передбаченого ст. 229 КК України”¹**

Як відомо, перехід України до ринкової моделі розвитку суспільства призвів до істотних змін кримінального законодавства і передусім в частині відповідальності за злочини, пов'язані з економікою. Криміналізація незаконного використання товарного знака, фірмового найменування і маркування товару, здійснена шляхом включення до КК України 2001 р. ст. 229, враховуючи ринкові реалії, водночас засвідчила таку позитивну тенденцію, як зростання в нашому суспільстві значущості результатів інтелектуальної діяльності людини та посилення державою захисту об'єктів права інтелектуальної власності.

Встановлення кримінальної відповідальності за зазначені дії було зумовлене не лише вагомими внутрішньодержавними чинниками, а й необхідністю виконання Україною міжнародно-правових зобов'язань у сфері захисту засобів індивідуалізації учасників цивільного (господарського) обороту, товарів і послуг. Протягом останніх десятиліть країни Європи намагаються боротись з обігом дешевих підроблених товарів, які виготовляються з використанням торговельних марок відомих і авторитетних світових виробників і які зовні, принаймні на перший погляд, не відрізняються від оригіналів. Різні експертні оцінки, які характеризують рівень фальсифікації торговельних марок у сфері міжнародної торгівлі і на теренах СНД, підтверджують правильність тези про те, що “на сьогодні підроблюється все, що продається”. В той же час сучасні підприємці, у тому числі вітчизняні, все більше усвідомлюють ту обставину, що за умов жорсткої конкуренції захист торговельної марки і фірмового найменування як нематеріальних, але дуже цінних активів має для успіху в бізнесі не менше значення, ніж, скажімо, маркетинг, комунікації чи управління фінансами.

Якщо враховувати наявність у кримінальних кодексах України 1922 р. і 1927 р. норм, присвячених караності порушення з метою несумлінної конкуренції чужого права на товарний або фабричний знак, модель, малюнок або фірму, то можна констатувати, що (умовно кажучи) відновлення кримінальної відповідальності за незаконне використання засобів індивідуалізації учасників господарського обороту, товарів і послуг відбулося в Україні через досить тривалий проміжок часу. З огляду на цю історичну обставину, цілком природним є те, що проблематика дисертаційного дослідження П.С. Берзіна розроблена у вітчизняній кримінально-правовій доктрині явно недостатньо. Відсутність окремих монографічних робіт, присвячених саме ст. 229 КК, в яких описання закріплених у цій статті складів злочину оцінювалось би з погляду усталених у науці принципів криміналізації, явна невідповідність даних офіційної судової статистики (С. 6 дисертації) реаліям обігу фальсифікованих товарів, а так само потреба з'ясувати вплив приписів Цивільного і Господарського кодексів 2003 р. на конструювання і застосування досліджуваної кримінально-правової норми – всі ці фактори переконують у своєчасності звернення до теми, обраної дисертантом. До того ж, існує нагальна необхідність в осмисленні змін і новел, пов'язаних із викладенням ст. 229 КК у редакції Закону України від 22 травня 2003 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо правової охорони інтелектуальної власності”, а саме: охоплення диспозицією цієї норми дій із кваліфікованим зазначенням походження товару; усунення вказівки на маркування товару і на те, що знак для товарів і послуг має бути для винного чужим; розширення об'єктивної сторони злочину за рахунок додаткової вказівки на “інше умисне порушення права на ці об'єкти”; заміни доходу у великих розмірах як криміноутворюючої ознаки на матеріальну шкоду у великому чи особливо великому розмірі тощо. Викладене вище дозволяє зробити однозначний висновок про те, що тема дисертації П.С. Берзіна є актуальною.

¹ Захист відбувся 9 листопада 2004 р. в Академії адвокатури України.

Видаються переконливими аргументи, наведені П.С.Берзіним на користь: 1) виокремлення в Особливій частині КК України розділу під назвою “Злочини, що посягають на право інтелектуальної власності”, який би міг об’єднати ст. ст. 176, 177, 229, 231 і 232 чинного КК (С. 12, с. 29 – 35, с. 207, с. 214); 2) виключення із ст. 229 КК частини 3, в якій йдеться про порушення права на відповідні об’єкти, вчинене службовою особою з використання службового становища щодо підлеглої особи (С. 11, с. 147 – 150, с. 163 – 164, с. 212 – 213). Дисертант пропонує власну редакцію статті КК про відповідальність за порушення права на засоби індивідуалізації учасників господарського обороту, товарів і послуг (С. 215) і докладно обґрунтовує її переваги порівняно з чинною редакцією ст. 229 КК.

Опанувавши відповідні положення регулятивного законодавства, дисертант ініціює внесення конкретних змін до Закону України від 15 грудня 1993 р. “Про охорону прав на знаки для товарів і послуг” – щодо використання у його тексті узгодженого із ЦК і ГК 2003 р. терміну “торговельна марка” (С. 12 – 13, с. 69 – 70, с. 208) та щодо уточнення змісту статті про порушення прав власника торговельної марки (С. 13, с. 209 – 210).

Відзначаються глибиною і сприймаються з цікавістю міркування П.С. Берзіна про: інформаційний характер предмета злочину, передбаченого ст. 229 КК (С. 53 – 62, с. 207 – 208); сутність і функції торговельної марки (С. 65 – 68); недоцільність доповнення ч. 1 ст. 229 КК вказівкою на доменне ім’я як окремий різновид предмета злочину (С. 13, с. 76 – 77); хибність вказівки у першій редакції ст. 229 КК на зареєстрованість фірмового найменування (С. 83 – 84); співвідношення понять “знак для товарів і послуг” та “фірмове найменування” (С. 88 – 89), а так само “незаконне використання” та “інше умисне порушення права” (С. 99 – 101); мережу Інтернет як обстановку вчинення злочину, що набуває вигляду використання доменних імен, тотожних чи подібних до будь-якого із засобів індивідуалізації (С. 213).

Оптимальним і таким, що враховує оновлену редакцію ст. 229 КК, вважаю позицію дисертанта, який основний безпосередній об’єкт аналізованого злочину визначає як право інтелектуальної власності на засоби індивідуалізації учасників господарського обороту, товарів і послуг (С. 38 – 45, с. 207), а додатковим об’єктом називає встановлений порядок використання зазначених засобів у сфері господарської діяльності. Заподіяння шкоди вказаній цінності (додатковому об’єкту) автор вбачає у зниженні здатності засобів ідентифікувати і розрізняти товари, послуги й особи товаровиробників (С. 43 – 45), тобто фактично у введенні споживачів в оману. Варто однак брати до уваги і ту очевидну обставину, що особи, які випускають товари під чужими торговельними марками та фірмовими найменуваннями, є класичними недобросовісними конкурентами, які витісняють з ринку оригінальні товари і яким вдається зекономити кошти, необхідні для проведення реклами, маркетингових досліджень, придбання складного і коштовного обладнання тощо. Необхідність кримінально-правової охорони кваліфікованих зазначень походження товару також не в останню чергу зумовлена інтересами захисту прав товаровиробників від нечесних конкурентів, які використовують традиційні найменування, але розташовані в іншій місцевості, де відсутні неповторні природні умови та (або) необхідні традиції, досвід і культура виробництва. Зазначена спрямованість поведінки, пов’язаної із засобами індивідуалізації, знаходить відображення і в чинному законодавстві. Відповідно до ч. 1 ст. 4 Закону України від 7 червня 1996 р. із змінами “Про захист від недобросовісної конкуренції” різновидом такої конкуренції визнається неправомірне використання фірмового найменування, знаків для товарів і послуг, зазначень походження товарів, що може призвести до змішування з діяльністю іншого господарюючого суб’єкта. Невипадково переважна більшість вітчизняних авторів, як це впливає з одного із додатків дисертації, де викладаються наукові позиції з питання про об’єкт злочину, передбаченого ст. 229 КК (С. 256 – 261), видовим або (та) безпосереднім об’єктом цього злочинного діяння визнає засади добросовісної конкуренції (інститут вільної конкуренції, конкурентні відносини тощо). Видається, що запропоноване у дисертації визначення об’єкта злочину (охоронювані законом цінності, проти яких спрямоване злочинне діяння, яким воно заподіює або може заподіювати шкоду – С. 29), дає підстави розглядати засади добросовісної конкуренції як один із додаткових об’єктів злочинного використання засобів індивідуалізації учасників господарського обороту, товарів і послуг. Вважаю, що П.С. Берзіну (за рахунок деякого скорочення обсягу підрозділу 1.1 – “Об’єкт злочину: проблеми доктрини кримінального права”) не завадило б, у тому числі з урахуванням викладених у літературі позицій, висловитись з приводу антиконкурентного потенціалу досліджуваного злочину.

Ретельно, на підставі глибокого юридичного аналізу положень цивільного законодавства і міжнародно-правових документів, а також висловлених у кримінально-правовій літературі пі-

дходів з'ясовує дисертант питання про сутність і форми незаконного використання знака для товарів і послуг як характеристики суспільно небезпечного діяння (С. 101 – 111), а також незаконного використання кваліфікованого зазначення походження товару (С. 114 – 119). Так, науковець має рацію, коли пише про правомірність використання знака на підставі укладеного ліцензійного договору (С. 110). Останній, як відомо, повинен містити умову про те, що якість товарів і послуг, виготовлених чи наданих за ліцензійним договором, не може бути нижчою від якості товарів і послуг власника свідоцтва. Вважаю, що умисне недотримання ліцензіатом вказаної вимоги законодавства щодо якості товарів чи послуг за умови спричинення відповідної матеріальної шкоди може кваліфікуватись за ст. 229 КК.

Аналізуючи таку форму об'єктивної сторони, як порушення права на фірмове найменування, дисертант обґрунтовано звертає увагу на ті варіанти поведінки, здатної зашкодити діловій репутації суб'єкта господарювання і його матеріальному становищу, які є порушенням права на фірму, не будучи при цьому незаконним використанням фірмового найменування (С. 123 – 124). Враховуючи нестабільність вітчизняного законодавства в частині закріплення принципу істинності фірми, автор показує, яким чином протягом останніх років змінювалась наповнюваність термінологічного звороту “незаконне використання фірмового найменування” (С. 111 – 113, с. 122 – 123).

Достатньо обґрунтованою видається позиція дисертанта, який у структурі матеріальної шкоди від умисного порушення права на знак для товарів і послуг, фірмове найменування та кваліфіковане зазначення походження товару виділяє декілька складових: 1) витрати суб'єкта права на засоби індивідуалізації на поновлення свого порушеного права; 2) шкоду у формі неотримання належного – неодержану винагороду (компенсацію) за використання або надання ліцензії на використання прав на відповідні об'єкти (С. 11 – 12, с. 139 – 140, с. 145 – 146, с. 211 – 212, с. 293). Разом з тим П.С. Берзін слушно не відкидає можливість визнання матеріальною шкодою у контексті застосування ст. 229 КК також і упущеної (втраченої) вигоди, пов'язаної, зокрема, з послабленням на ринку попиту на оригінальні товари і зменшенням обсягів їх реалізації.

Твердження дисертанта про те, що притягнення до відповідальності за оновленою ст. 229 КК “можливе лише не інакше як за наявності позову або скарги потерпілого” (С. 144) – суб'єкта права на засоби індивідуалізації, звичайно, враховує спроможність і зацікавленість саме потерпілого встановити точний розмір заподіяної йому матеріальної шкоди, але не ґрунтується на чинному кримінально-процесуальному законодавстві. Водночас заявлений автором підхід, на мою думку, є показовим в плані визначення шляхів вдосконалення КПК. Згадується певною мірою повчальна історична деталь: ст. 199 КК України 1922 р. містила норму, відповідно до якої кримінальне переслідування проти осіб, винних у порушенні чужого права на товарний, фабричний або ремісницький знак, модель, малюнок або фірму, здійснювалось лише за заявою потерпілої особи – підприємства чи громадянина, яким належало порушене право.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження П.С. Берзіна не позбавлене окремих дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. У своїй роботі дисертант звертає належну увагу на ієрархію галузей законодавства (нормативних актів), на ті засади, на яких має відбуватись взаємодія понятійних апаратів Особливої частини КК і нормативних актів регулятивного законодавства (С. 69 – 70). В той же час, з'ясувавши суперечливість у вирішенні Цивільним і Господарським кодексами України 2003 р. питання про коло суб'єктів, які володіють правом на фірмове найменування (С. 82), науковець не висуває своє бачення подолання цієї законодавчої колізії. Зрозуміло однак, що породжена законодавцем неоднозначність у питанні про право на фірмове найменування з боку громадян-підприємців та суб'єктів господарювання – некомерційних юридичних осіб (або, якщо використовувати термінологію ЦК, непідприємницьких товариств) чіткому й однозначному застосування ст. 229 КК явно не сприятиме.

2. Неточним є виокремлення наступної форми незаконного використання знака для товарів і послуг – “застосування такого знака, свідоцтво на який належить кільком особам, однією (кількома) із них без згоди решти власників” (С. 110). Річ у тім, що відповідно до п. 3 ст. 16 Закону України “Про охорону прав на знаки для товарів і послуг” кожний співвласник свідоцтва у разі відсутності угоди між кількома власниками може використовувати знак на свій розсуд. У зв'язку з цим говорити у такій ситуації про будь-яку незаконність використання знака одним із

співвласників свідоцтва безпідставно. Інша справа (про що власне і пише дисертант у даному підпункті роботи), що незаконним є використання знака тим ліцензіатом, який отримав ліцензію від одного із власників без згоди решти власників свідоцтва на знак. Щоправда, П.С. Берзін залишає відкритим питання про юридичну оцінку використання знака особою, яка у розглядуваній ситуації (тобто за відсутності згоди решти власників свідоцтва) стала не ліцензіатом, а власником (точніше співвласником) свідоцтва на знак. Оскільки ст. 229 КК не вимагає, щоб знак був для винної особи чужим, вважаю, що використання знака такою особою може кваліфікуватись за ст. 229 КК за умови усвідомлення нею тієї обставини, що вона стала власником знака без належної згоди, та спричинення відповідної матеріальної шкоди.

3. Дещо непослідовною виглядає позиція дисертанта з питання про те, чи утворюють склад аналізованого злочину випадки використання незареєстрованих знаків для товарів і послуг. Спочатку П.С. Берзін погоджується із російським фахівцем Б.В. Волженкіним, який таку можливість заперечує (С. 78 – 79). А згодом цілком обґрунтовано, на мій погляд, пише про таку форму незаконного використання знака, як його застосування без дозволу тієї особи, котра лише подала заявку для проведення внутрішньодержавної або міжнародної реєстрації знака (С. 109) і поки що відповідний документ не отримала. Але ж виокремлення зазначеної форми незаконного використання знака (першість у чому серед вітчизняних криміналістів належить П.С. Берзіну) стало можливим саме тому, що ст. 229 КК, викладена у редакції Закону від 22 травня 2003 р., на відміну від попередньої редакції цієї статті і ст. 180 КК РФ, яку аналізував Б.В. Волженкін, не передбачає, що знак для винної особи має бути чужим. Під чужим знаком раніше в юридичній літературі України зазвичай розумівся знак, право власності на який належить не винному, а іншій особі, яка у порядку, встановленому національним законодавством, отримала відповідне свідоцтво або пройшла через процедуру міжнародної реєстрації знака. Звідси логічно випливав висновок про неможливість кваліфікації за ст. 229 КК використання незареєстрованих знаків навіть за умови подання заявки про їх реєстрацію.

Також дисертанту потрібно було б зупинитись на кримінально-правовій характеристиці порушення права на добре відомі знаки, які в Україні не реєструються, проте визнаються такими у встановленому законодавством порядку, і повинні розглядатись як предмет злочину, передбаченого ст. 229 КК.

4. Дисертант не погоджується зі мною в тому, що попереджувальне маркування, яке власник свідоцтва має право проставляти поряд із знаком для товарів і послуг та кваліфікованим зазначенням походження товару, є предметом злочину, передбаченого ст. 229 КК (С. 114). При цьому П.С. Берзін, як це можна зрозуміти із тексту дисертації, виходить з того, що зазначене маркування не є ні знаком для товарів і послуг, ні кваліфікованим зазначенням походження товару. Вимушений пояснити, що визнання попереджувального маркування предметом злочину ґрунтувалось, по-перше, на попередній редакції ст. 229 КК, частина 1 якої як окремий предмет злочину називала маркування товару, по-друге, на розумінні маркування товару як одного із способів, за допомогою якого інформація про товар доводиться до відома споживача виробником чи продавцем (цілком очевидно, що таке тлумачення поняття “маркування товару” дозволяло охоплювати диспозицією кримінально-правової норми і незаконне використання попереджувального маркування). Стосовно ж твердження дисертанта про те, що незаконне використання попереджувального маркування наразі не є кримінально караним (С. 113 – 114), то залишається відкритим питання: чому таку неправомірну поведінку не варто розцінювати як інше порушення права на відповідні об’єкти права інтелектуальної власності, що прямо передбачено оновленою редакцією ст. 229 КК? До речі, дисертант далі прямо зазначає, що порушенням прав власника свідоцтва на знак слід визнавати у тому числі посягання на право такого власника проставляти поряд із знаком попереджувальне маркування (С. 121 – 122).

5. Значне місце у дисертації займає розгляд питань, пов’язаних із кримінально-правовою оцінкою використання так званих імітуючих позначень – схожих настільки, що їх можна сплутати із зареєстрованими торговельними марками чи фірмовими найменуваннями, відомими в Україні. Дисертант правий, коли стверджує, що подібні позначення не можуть визнаватись предметом аналізованого злочину (С. 79) і що маркування ними товарів у сфері господарської діяльності не повинне розцінюватись як незаконне використання справжніх знаків чи фірмових найменувань (С. 126). Однак висновок про те, що розглядувана поведінка також не є іншим порушенням прав на відповідні об’єкти права інтелектуальної власності (С. 126), виглядає непереконливим і таким, що не враховує викладення ст. 16 Закону України “Про охорону прав

на знаки для товарів і послуг” у редакції Закону від 22 травня 2003 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо правової охорони інтелектуальної власності”. По-перше, знак для товару чи послуги визнається використаним як тоді, коли його застосовано у формі зареєстрованого знака, так і тоді, коли його застосовано у формі, що відрізняється від зареєстрованого знака лише окремими елементами, якщо це не змінює в цілому відмітності знака (таке законодавче положення, відтворене у працях П.П. Андрушка, сприймається і П.С. Берзіним – С. 108). По-друге, свідоцтво надає власнику право забороняти іншим особам використовувати без його згоди, зокрема: а) позначення, схоже із зареєстрованим знаком, стосовно наведених у свідоцтві товарів і послуг, якщо внаслідок такого використання ці позначення і знак можна сплутати; б) позначення, схоже із зареєстрованим знаком, стосовно споріднених товарів і послуг, якщо внаслідок такого використання можна ввести в оману щодо особи, яка виробляє товар чи надає послуги, або ці позначення і знак можна сплутати.

Отже, на сьогодні в Україні у разі використання імітуючих позначень спостерігається чітко виражена протиправність такої поведінки, яка посягає на право інтелектуальної власності на знак для товарів і послуг. Такий саме висновок зроблено у п. 42 рекомендацій Президії Вищого господарського суду України від 10 червня 2004 р. № 04-5/1107 “Про деякі питання практики вирішення спорів, пов’язаних із захистом прав інтелектуальної власності”. Тут зазначається, що порушенням прав на знак визнається, зокрема, введення в цивільний оборот позначень, які є схожими настільки, що їх можна сплутати із зареєстрованими раніше знаками, добре відомими знаками чи фірмовими найменуваннями. Таким чином, використання імітуючих позначень за наявності всіх ознак аналізованого складу злочину має кваліфікуватись за відповідною частиною ст. 229 КК.

6. Сформульована у висновках авторська редакція ст. 229 КК (С. 215) є закономірним підсумком, логічним завершенням якісної наукової роботи. Видається однак, що й ця редакція не зможе претендувати на завершеність і досконалість. Передусім висловлю сумнів у доречності використання поняття “засоби індивідуалізації учасників господарського обороту, товарів і послуг” у назві ст. 229 КК України. Адже це поняття (всупереч Книзі четвертій проекту ЦК України – “Право інтелектуальної власності”) так і не знайшло закріплення у регулятивному законодавстві – Цивільному і Господарському кодексах України і є на сьогодні тільки (не більше і не менше) науковим поняттям, вживаним у цивілістичній доктрині. Далі. Дисертант, звичайно, правий, коли пише про надмірність вживання у тексті ч. 1 ст. 229 КК термінологічного звороту “незаконне використання знака для товарів і послуг, фірмового найменування, кваліфікованого зазначення походження товару” (С. 210 – 211). Справді, така поведінка винного охоплюється поняттям “інше порушення права на ці об’єкти”. Однак закріплення у КК запропонованого П.С. Берзіним формулювання “умисне порушення права на... якщо це заподіяло матеріальну шкоду...” означатиме, на мій погляд, одне – посилення бланкетності кримінально-правової норми, те, що кримінальний закон стане ще менш зрозумілим для правоохоронців і потенційних злочинців і вимагатиме все більше зусиль щодо його тлумачення науковцями і правозастосовними органами.

Вважаю, що, займаючись вдосконаленням КК в цій частині, варто рухатись принципово іншим шляхом. Треба спробувати на підставі вивчення положень регулятивного законодавства, правозастосовної практики (у кримінальних, цивільних і господарських справах), зарубіжного досвіду та із залученням фахівців у галузі законодавства про право інтелектуальної власності виокремити ті найбільш суспільно небезпечні різновиди порушення законодавства про торговельну марку, фірмове найменування і кваліфіковане зазначення походження товару, які насправді потребують кримінально-правового реагування. Якщо цього не зробити і продовжувати вважати матеріальну шкоду у відповідному розмірі єдиною і достатньою криміноутворюючою ознакою, то і надалі лунатимуть небезпідставні, як на мене, пропозиції декриміналізувати розглядуваний злочин на тій підставі, що у чинному (некримінальному) законодавстві вистачає правових важелів впливу на порушників законодавства про торговельну марку, фірмове найменування і кваліфіковане зазначення походження товару і сенсу в застосуванні кримінальної відповідальності щодо цих правопорушників немає.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Гацелюка Віталія Олександровича “Реалізація принципу законності кримінального права України (загальні засади концепції)”¹

Кримінальний кодекс України 2001 р. не знає норм, спеціально присвячених принципам кримінального права, хоч і містить у своєму тексті низку положень справді принципового характеру. При цьому не викликає сумнівів те, що ідеї справедливості, гуманізму, рівності і законності як загальнолюдські, гуманістичні цінності мають постійно перебувати у сфері уваги як законодавця, так і судів й правоохоронних органів.

Науковий рівень розробки обраної дисертантом проблематики у сьогоднішній Україні не може бути визнаний задовільним. У підготовленому львівськими науковцями бібліографічному довіднику з кримінального права за період з 1991 р. по 2002 р. я нарахував всього 8 наукових статей і тез виступів на конференціях (автором двох із них є дисертант), так чи інакше присвячених принципам кримінального права (Кримінальне право України: Бібліографія. 1991 – 2002 / Уклали: М.В. Галабала, В.О. Навроцький, С.В. Хилук. – К.: Атіка, 2004. – С. 25 – 28). Тобто, за винятком поодиноких публікацій, це рівень підручників і науково-практичних коментарів КК – тих різновидів юридичної літератури, в яких об'єктивно не доводиться розраховувати на поглиблений, розгорнутий аналіз кримінально-правових проблем. Авторами суперечливо вирішуються питання про необхідність виокремлення спеціальних (галузевих) принципів кримінального права, їх кількість (перелік), зміст, юридичну природу і роль у кримінально-правовому регулюванні суспільних відносин, а також про те, чи варто кримінально-правові принципи втілювати у законодавчу матерію. Недостатньо висвітлене і кримінально-правове значення Конституції України із закріпленням у ній положенням про верховенство права.

Не є секретом те, що кожен із нас, фахівців з кримінального права, має свої наукові уподобання, віддає перевагу дослідженню певних, здебільшого більш-менш чітко окреслених проблем. Видається однак, що настав час для того, щоб, відійшовши від конкретики і фрагментарності, поглянути на наш КК і практику його застосування з більш високого рівня – рівня концептуальних, відправних (вихідних) засад, керівних ідей, які уособлюють згадані вище загальнолюдські цінності. Настав час для вироблення концепції принципів кримінального права. Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації В.О. Гацелюка є актуальною.

У першому розділі роботи В.О. Гацелюк досліджує сутність і юридичну природу принципів кримінального права, їх місце у системі кримінального права, висуває й обґрунтовує оптимальну, на його думку, схему законодавчого закріплення принципів кримінального права. У другому розділі дисертації зроблено огляд інших, крім принципу законності, принципів кримінального права, висвітлено їх співвідношення. Третій розділ присвячений ретельному аналізу принципу законності та його реалізації. При цьому зазначений аналіз здійснюється у тій послідовності, яка відповідає висунутому й обґрунтованому дисертантом положенню про структуру принципу кримінального права. Таким чином, послідовність викладення матеріалу є логічною, а структура дослідження дозволила автору показати свої знання теорії кримінального права, глибоко і розгорнуто проаналізувати як положення кримінального законодавства і тенденції його розвитку, так і погляди науковців з проблематики дослідження.

Практичне значення розглядуваного дисертаційного дослідження визначається можливістю використання його результатів для розроблення програм протидії злочинності, підвищення кваліфікації працівників правозастосовних органів і, звичайно ж, для вдосконалення КК України. Дисертант, спираючись на досліджену ним концепцію реалізації кримінально-правового принципу законності, пропонує внести до КК низку змін, які, на його погляд, істотно поліпшать якість Кодексу. Йдеться про: доповнення ст. 5 КК частиною 3, яка пов'язуватиме ратифікацію міжнародного договору, предметом якого є встановлення кримінальної відповідальності за певні посягання, із внесенням змін та доповнень до КК (С. 131); включення до розділу XX Особливої

¹ Захист відбувся 14 січня 2005 р. у Львівському національному університеті імені Івана Франка.

частини КК норм із повністю бланкетними диспозиціями, розрахованих на конвенційні злочини (С. 141); доповнення КК нормами про неможливість “подвійного врахування” при кваліфікації обставин, які раніше вже отримали кримінально-правову або адміністративно-правову оцінку (С. 148, с. 159); включення до КК окремого “пояснювального Розділу” (С. 163 – 164); доповнення КК нормою, яка б зобов’язувала суб’єктів правозастосування при вирішенні за своїм углядом питань, пов’язаних із кваліфікацією чи застосуванням мір відповідальності, враховувати принципи кримінального права (С. 171).

Правильно розрізняючи текстуальну і змістовну (або контекстуальну) форми закріплення принципів кримінального права, дисертант наводить вагомі, переконливі аргументи на користь описання цих принципів безпосередньо у Кримінальному кодексі України (С. 8, с. 17, с. 24 – 29, с. 43 – 44, с. 46, с. 185 – 186). Очевидно, що висвітлена у дисертації полеміка, яка ведеться у доктрині з приводу переліку принципів кримінального права і змісту окремих з них, як і перекручення деяких фундаментальних засад у правозастосовній діяльності – це значною мірою результат саме контекстуального закріплення принципів кримінального права, коли сутність останніх не завжди чітко й однозначно впливає з конкретних нормативних положень. Натомість реалізація підходу, запропонованого В.О. Гацелюком, а саме втілення принципів кримінального права у законодавчу матерію на рівні окремих, самостійних формулювань, дозволить більш активно задіювати ці вихідні засади для кримінально-правового регулювання суспільних відносин. Адресатом принципів кримінального права у випадку закріплення їх у КК виступатимуть і правозастосовні органи, і громадяни зі своєю правосвідомістю, і навіть законодавець, для якого вказані принципи слугуватимуть певним орієнтиром при вирішенні питань криміналізації, пеналізації і депеналізації діянь.

Щоправда, поняття “достатнє закріплення принципів кримінального права”, яке, на думку В.О. Гацелюка, могло б використовуватись для оцінки якості описання принципів у тексті КК (С. 28 – 29), як поняття, в свою чергу не позбавлене оціночного характеру, поки що не наповнюється належним змістом і висувається дослідником швидше не у прикладному, а у постановочному плані. Також не знаходить конкретного змістовного наповнення і “пояснювальний Розділ”, яким дисертант пропонує доповнити КК (С. 163 – 164). Ця правильна по суті пропозиція є незавершеною.

Високої оцінки заслуговують як авторське визначення принципів кримінального права (С. 8, с. 30), так і пропозиція запровадити у науковий обіг конструкцію “структура принципу кримінального права” (С. 9, с. 4 – 41). Як і дисертант, вважаю, що виокремлення формули принципу та його аспектного складу, який в свою чергу охоплює 4 елементи (кримінально-політичний, законодавчий, правозастосовний і публічно-комунікативний), дозволить надалі більш предметно і системно досліджувати принципи кримінального права як вельми абстрактні категорії і, як наслідок, більш якісно закріплювати ці відповідні засади у тексті КК.

Поділяю міркування В.О. Гацелюка про: необхідність розроблення системи галузевих принципів (С. 9, с. 90 – 92); необґрунтованість виділення головного принципу в системі принципів кримінального права (С. 10, с. 63 – 64); призначення принципів кримінального права як фундаменту кримінально-правового регулювання (С. 23, с. 30); некоректність позначення принципів кримінального права різними термінами, вживання яких не враховує трансформацію одних і тих самих положень у різні моменти їх існування та реалізації (С. 9, с. 46, с. 50 – 54).

Показуючи особливості кримінально-правового принципу рівності громадян перед законом як принципу матеріального права, дисертант правильно пов’язує його сутність із складом злочину як єдиною підставою кримінальної відповідальності (С. 69), а також обґрунтовано не визнає порушенням цього принципу існування міжнародно- та державно-правового імунітетів (С. 73). З приводу чітко проведеного В.О. Гацелюком розмежування матеріального і процесуального аспектів конкретної кримінально-правової проблеми згадується висловлювання М.С. Таганцева про те, що позаземельність не знищує злочинності діяння – вона лише перешкоджає застосуванню щодо нього місцевих кримінальних законів без згоди на те держави, представником якої є винний.

Відзначаються глибиною і сприймаються з цікавістю міркування дисертанта про: співвідношення конституційного принципу верховенства права і кримінально-правового принципу законності (С. 89 – 93); сутність і завдання кримінальної політики (С. 100 – 110); кримінально-політичний та публічно-комунікативний елементи аспектного складу принципу законності (С. 116 – 118, с. 175 – 184); співвідношення кримінального законодавства і законодавства про кримінальну відповідальність (С. 120 – 121); Конституцію України як позитивне, негативне і потенційне

джерело кримінального права (С. 145); застосування угляду в кримінальному праві і роль у цьому процесі принципів кримінального права (С. 167 – 173).

Погоджуюсь з В.О. Гацелюком, який ваду ст. 46 КК (“Звільнення від кримінальної відповідальності у зв’язку з примиренням винного з потерпілим”) вбачає у використанні в її тексті кримінально-процесуального за своїм характером поняття “потерпілий” (С. 95 – 96, с. 144). Подібне обмеження сфери застосування ст. 46 КК є невиправданим як з погляду реалізації прав того, хто вчиняє злочин, так і з точки зору задоволення інтересів юридичних осіб і держави, яким задається шкода. У зв’язку з цим заслуговує на підтримку пропозиція у законодавчому порядку прирівняти юридичних осіб і, можливо, державу до осіб, які за змістом ст. 46 КК мають право на примирення.

Заслуговує на підтримку думка В.О. Гацелюка про те, що у КК України бракує норми, яка б забезпечувала суверенітет держави у разі застосування ч. 2 ст. 7 КК (С. 149). Ця норма, будучи одним із законодавчих проявів принципу *non bis in idem*, забороняє притягувати до кримінальної відповідальності в Україні громадян України та осіб без громадянства, які постійно проживають в Україні, за вчинення злочинів за кордоном, якщо ці особи за такі злочини вже зазнали кримінального покарання за межами України. Міжнародно-правові документи, забороняючи повторне притягнення до суду або покарання в порядку кримінального провадження, містять застереження про закон і кримінально-процесуальне законодавство кожної країни (п. 7 ст. 14 Міжнародного пакту про громадянські і політичні права), закон і кримінальну процедуру цієї держави (п. 1 ст. 4 Протоколу № 7 до Конвенції про захист прав людини та основних свобод). Відомо, що деякі держави (наприклад, Італія, Франція, ФРН) залишають за собою право контролювати вироки іноземних судів, винесені щодо їх громадян, і піддавати останніх повторному кримінальному переслідуванню у випадку призначення їм за кордоном занадто м’якого покарання. У світлі сказаного формулювання принципу *non bis in idem*, закріплене у ч. 3 ст. 2, ч. 2 ст. 7 КК і ч. 1 ст. 61 Конституції України, виглядає занадто категоричним.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження В.О. Гацелюка не позбавлене окремих дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Посилаючись на інститут звільнення від кримінальної відповідальності і вбачаючи у ньому прояв схильності до більш гнучких форм реакції держави на вчинення злочину, дисертант вказує на безпідставність виділення у сучасній правовій системі України принципу невідворотності кримінальної відповідальності (С. 10, с. 72, с. 75 – 77). Хотів би дещо уточнити в аргументації цього правильного, на мій погляд, висновку: 1) характеризуючи звільнення від кримінальної відповідальності, дисертант обмежується розділом IX Загальної частини КК і не згадує про спеціальні види звільнення від кримінальної відповідальності, передбачені Особливою частиною КК; 2) дисертант некритично відтворює юридично неспроможне (за висловлюванням С.С. Яценка) положення ч. 1 ст. 44 КК про можливість звільнення від кримінальної відповідальності на підставі акта помилування; 3) під час аналізу положення про невідворотність кримінальної відповідальності варто було хоча б у стислій формі висвітлити проблему латентної злочинності, позаяк існування цього явища частиною фахівців розглядається як один із серйозних аргументів на користь визнання невідворотності не принципом кримінального права, а такою собі ідеєю-побажанням.

2. З’ясовуючи кримінально-правову специфіку ідеї справедливості, дисертант обґрунтовано зазначає, що справедливість як принцип кримінального права слід наповнити ясним, визначеним змістом, чіткою структурою з тим, щоб цей принцип разом з іншими забезпечував вирішення конкретних завдань КК (С. 59). Однак пропозиція замінити хоч і витлумачений порізно, проте усталений у доктрині принцип справедливості на принцип адекватності (С. 10, с. 60 – 61) видається дискусійною. І річ не в тому, що така заміна посилить невизначеність у розумінні відповідного феномену – якраз навпаки: завдяки цій заміні етична категорія справедливості у кримінальному праві врешті-решт набуде конкретності (і в цьому В.О. Гацелюк правий). Я не сприймаю адекватність як принцип кримінального права з двох причин: 1) термін “адекватність” є, на мій погляд, занадто професійним для того, щоб бути використаним для позначення принципу кримінального права. Сам дисертант наголошує на тому, що формула принципу кримінального права не повинна містити у своєму складі спеціальних термінів, незрозумілих для більшості громадян (С. 38). До речі, з цієї ж причини важко погодитись з думкою про те, що формула принципу кримінального права має отримати латинський переклад

(С. 38 – 39); 2) хоч В.О. Гацелюк закликає не тлумачити вузько запропоновану ним адекватність, етимологія цього поняття (від лат. *adaequatus* – прирівняний; рівний, тотожний, відповідний) не дозволяє вийти за межі проблематики покарання та інших заходів кримінально-правового впливу, які мають відповідати (бути адекватними) суспільній небезпечності діяння та особи, яка його вчинила. Таким чином, справедливість у кримінальному праві обмежуватиметься справедливістю відповідальності і не стосуватиметься, наприклад, справедливості криміналізації діяння, що навряд чи виправдано.

3. Викликає заперечення думка В.О. Гацелюка про те, що у разі запровадження кримінальної відповідальності юридичних осіб ідея персональної (особистої) кримінальної відповідальності зможе і надалі претендувати на визнання принципом кримінального права (С. 78 – 79). Звичайно, покарання, яке призначається юридичній особі як суб'єкту злочину, має особистісний характер у тому плані, що не є покаранням негативні наслідки майнового і службового характеру, які настають для осіб, котрі не мають жодного відношення до зловживань управлінського персоналу юридичної особи, – засновників, акціонерів, рядових працівників, контрагентів, споживачів. Разом з тим очевидно є несумісність інституту кримінальної відповідальності юридичної особи з тезами, які поділяє дисертант і які розкривають суть принципу персональної кримінальної відповідальності: 1) злочин – це акт поведінки конкретної фізичної особи, а не тієї чи іншої соціальної спільноти; 2) особа у кримінально-правовому порядку відповідає лише за те, що було вчинено її особистими діями (бездіяльністю) (С. 78). Такого особистого характеру злочинне діяння юридичної особи позбавлене, оскільки кримінально-правову заборону порушують фізичні особи, які є “другим я” (*alter ego*) юридичної особи і які підлягають кримінальній відповідальності за вчинене злочинне діяння як самостійні суб'єкти злочину. До речі, В.О. Гацелюк надалі цитує Концепцію розвитку законодавства України на 1997 – 2005 р.р., в якій прямо сказано про те, що принцип особистої відповідальності має означати, що до кримінальної відповідальності може бути притягнена лише фізична особа, і для визнання юридичної особи суб'єктом злочину підстав немає (С. 118 – 119).

4. Для норм Особливої частини КК України про міжнародні злочини дисертант пропонує повністю бланкетну диспозицію такого вигляду: “Діяння, передбачені Конвенцією проти... – караються...” (С. 141). Як на мене, такий варіант виконання Україною міжнародно-правових зобов'язань у сфері протидії конвенційним злочинам є не до кінця продуманим, якщо не сказати сумнівним: 1) формулювання В.О. Гацелюка не розрізняє міжнародні злочини і злочини міжнародного характеру, хоч науковець існуючу у доктрині думку про такий розподіл відповідних злочинних діянь поділяє (С. 135); 2) не враховується, що міжнародно-правові конвенції можуть містити позбавлені імперативного характеру норми, згідно з якими ті чи інші питання, пов'язані із запровадженням кримінальної відповідальності за конкретне діяння, мають вирішуватись у національному законодавстві. Наведу один приклад. Відповідно до п. 2 і п.3 ст. 6 Конвенції РЄ від 8 листопада 1990 р. “Про відмивання, пошук, арешт та конфіскацію доходів, одержаних злочинним шляхом” кожен національний законодавець країни-учасниці Конвенції самостійно вирішує питання про визнання або невизнання суб'єктом відмивання осіб, які скоїли предикатні злочини, а також про встановлення кримінальної відповідальності за відмивання, вчинене через необережність; 3) дисертант справедливо вказує на труднощі, які вимушений долати законодавець під час формулювання норм КК про відповідальність за конвенційні злочини, – це і проблема розуміння змісту міжнародно-правового договору, написаного юристами, як правило, необізнаними з особливостями правових систем окремих держав, і проблема перекладу. Але ж у випадку закріплення у КК запропонованих дисертантом бланкетних формулювань “під” ті чи інші конвенції такі ж проблеми, тільки набагато гостріше, постануть перед слідчими, прокурорами і суддями. Зрозуміло, що у Верховній Раді України як законодавчого органу є більше ресурсів і можливостей для того, щоб повноцінно вирішити вказані проблеми.

Таким чином, займаючись трансформацією норм міжнародного права у вітчизняні кримінально-правові норми, доцільно рухатись традиційним шляхом, а саме відтворювати (по можливості якісно і повно) засобами національної законодавчої техніки норми конвенцій. Конкретні ж невідповідності між КК України і міжнародно-правовими конвенціями, у тому числі частково з'ясовані дисертантом, варто усувати шляхом внесення відповідних змін і доповнень до нашого КК.

5. Я не поділяю думку дисертанта про те, що стягнення з особи, винної у злочинному ухиленні від сплати податків, коштів в частині, яка перевищує суму неспланих податків, і подальша кримінально-правова оцінка дій такої особи є різновидом подвійного інкримінування

(С. 158). Згідно з ч. 1 ст. 61 Конституції України ніхто не може бути двічі притягнений до юридичної відповідальності одного виду за одне й те саме правопорушення. У розглядуваній ситуації наведена конституційна норма не порушується, оскільки пеня і штрафні санкції є заходами фінансової відповідальності за порушення податкового законодавства, а передбачене ст. 212 КК покарання (не лише у вигляді штрафу) – різновид кримінальної відповідальності. Посилатись на ч. 4 ст. 212 КК для пояснення певних положень, як це робить В.О. Гацелюк (С. 156), – справа невдячна хоча б через те, що у редакційному відношенні ця компромісна норма сформульована вкрай невдало.

На перший погляд, поєднання штрафу як кримінального покарання і фінансових (штрафних) санкцій, регламентованих податковим законодавством, можна розглядати як “якесь залякування особи всіма можливим засобами...” (С. 158). Однак насправді у зв’язку з набранням чинності Законом “Про податок з доходів фізичних осіб”, на підставі якого зазнала відомих змін така величина, як неоподатковуваний мінімум доходів громадян, виникла розбалансованість між суспільною небезпекою злочинного ухилення від сплати податків та розміром можливого покарання за його вчинення. У зв’язку з цим окремі фахівці пишуть навіть про “економічну вигідність” вчинення деяких різновидів злочину, передбаченого ст. 212 КК. Доти, поки вказану кримінально-правову розбалансованість не подолано у законодавчому порядку, вочевидь, є підстави вважати, що вона усувається шляхом застосування до порушників податкового законодавства фінансових санкцій, передбачених Законом “Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”.

**Відгук офіційного опонента
на дисертацію Мінаєва Михайла Миколайовича
“Кримінальна відповідальність за незаконне виготовлення,
зберігання, збут або транспортування з метою
збуту підакцизних товарів (ст. 204 КК України)”¹**

Включення до КК України 2001 р. ст. 204, аналога якої попередній КК не знав, можна пояснити прагненням законодавця відреагувати на ті багатоманітні негативні наслідки, які спричиняються незаконним обігом підакцизних товарів. За підрахунками фахівців, внаслідок “тінізації” алкогольного і тютюнового виробництва бюджет держави втрачає щороку сотні мільйонів гривень лише акцизного збору. Злочин, передбачений ст. 204 КК, – це і прояв недобросовісної конкуренції, який не лише дискредитує торговельні марки легальних виробників підакцизних товарів, а й завдяки демпінговому ціноутворенню призводить до зменшення обсягів продаж таких виробників. А зниження рівня податкових надходжень з боку законослухняних товаровиробників через скорочення бази оподаткування – це знову-таки втрати для бюджету. Розглядувана кримінально-правова норма також є складовою нормативної бази, покликаної забезпечити протидію обігу фальсифікованих товарів, що має безпосереднє відношення до захисту життя і здоров’я людей як споживачів таких товарів. Сумна статистика засвідчує, що кожного року в Україні внаслідок вживання алкогольних сурогатів гине приблизно 8 – 10 тис. осіб.

Попри активне застосування ст. 204 КК на практиці, що підтверджують дані судової статистики і періодично оприлюднювані у ЗМІ дані про діяльність органів внутрішніх справ і податкової міліції, сформульована ця норма вкрай невдало і породжує низку запитань, які потребують наукового осмислення. Виокремлю хоча б такі з них: чи відповідає потребам боротьби з обігом фальсифікованої продукції пов’язування можливості притягнення до кримінальної відповідальності за ст. 204 КК із нестабільним переліком підакцизних товарів; яка кримінально-правова оцінка має даватись в сучасних умовах самогону і виробництву так званих “лівих” (необлікованих) партій підакцизних товарів легальними суб’єктами господарювання і яким чином в цій частині варто вдосконалювати кримінальний закон; як співвідносяться між собою кримінально карані дії з підакцизними товарами та інші злочинні посягання на систему оподаткування, встановлений порядок зайняття господарською діяльністю і права споживачів, а так само відповідні складі адміністративних проступків? Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації М.М. Мінаєва є актуальною.

Поділяю міркування дисертанта про: притаманну ст. 204 КК нетиповість у побудові передбачених нею складів злочинів, коли фактично єдиною інтегруючою ознакою виступає предмет злочинів – підакцизні товари (С. 20 – 21); недоцільність використання у вдосконаленому кримінальному законі, який встановлюватиме відповідальність за незаконний обіг найбільш ліквідних товарів, податково-правового за своєю сутністю поняття “підакцизні товари” (С. 41 – 45); правовий господарський порядок як родовий об’єкт злочинів, норми про відповідальність за які об’єднані у розділ VII Особливої частини КК України (С. 55).

Всебічно розглянувши проблему кримінально-правової оцінки самогону (С. 26 – 35, с. 43 – 44), М.М. Мінаєв зробив правильний, як на мене, висновок про безпідставність визнання самогону та інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення предметом злочинів, передбачених ст. 204 КК. Поділяючи такий підхід, зазначу, що він не стільки ґрунтується на відмінностях чи подібностях відповідних технологій виготовлення, скільки враховує ту очевидну обставину, що вказані напої не фігурують і за своєю природою не можуть і не повинні згадуватись у законодавчому акті, присвяченому оподаткуванню алкогольних напоїв акцизним збором.

Глибоко занурившись у господарське законодавство, М.М. Мінаєв найбільш ґрунтовно у сучасній кримінально-правовій доктрині України досліджує поняття незаконного виготовлення окремих різновидів підакцизних товарів (С. 65 – 79), яке характеризує як предмет, так і об’єктивну сторону злочинних посягань, описаних у ст. 204 КК. Розглядаючи співвідношення складів

¹ Захист відбувся 6 липня 2005 р. в Академії адвокатури України.

злочинів, передбачених ст. 204 і ч. 1 ст. 202 КК, дисертант переконливо доводить, що фальсифікація алкогольних напоїв і тютюнових виробів є однією з форм порушення умов ліцензування діяльності з їх виробництва (С. 166 – 167). Враховуючи цю обставину, а також те, що регулятивне законодавство встановлює певні вимоги щодо порядку здійснення діяльності з виробництва підакцизних товарів, п. 12 постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”, присвячений незаконному виготовленню підакцизних товарів, варто доповнити як мінімум окремою вказівкою на виготовлення відповідних предметів з порушенням умов ліцензування.

Диспозиція ч. 1 ст. 204 КК наводить на думку про можливість правомірного придбання, зберігання, транспортування й збуту незаконно виготовлених підакцизних товарів, що на перший погляд виглядає нонсенсом. Однак дисертант зумів відшукати, очевидно, єдине виключення, завдяки якому законодавче формулювання про незаконні дії, вчинені щодо незаконно виготовлених товарів, все ж має певний смисл (порушення порядку поводження з конфіскованими предметами з боку уповноваженої службової особи) (С. 83 – 84).

З цікавістю сприймаються думки науковця з приводу застосування норми про малозначність (ч. 2 ст. 11 КК) щодо дій, вказаних у ч. 1 ст. 204 КК, й тих умов, за яких доречним було б законодавче встановлення чіткого критерію суспільної небезпеки таких дій (С. 85 – 88).

Дисертант має рацію, коли закликає уникати під час кримінально-правового аналізу злочинних дій, перерахованих у ст. 204 КК, понять на кшталт “право власності”, “власник” тощо (С. 96, с. 98), а також, коли пропонує на законодавчому рівні розмежувати правопорушення, передбачені ч. 1 ст. 204 КК і ст. 177-2 КАП (“Виготовлення, придбання, зберігання або реалізація фальсифікованих алкогольних напоїв або тютюнових виробів”) (С. 166 – 168).

Заслугує на підтримку думка науковця про те, що зусилля законодавця мали б спрямовуватись на відмову від адміністративного і кримінального переслідування осіб, які виготовляють алкогольні напої для власних потреб (С. 109).

Добре обґрунтованою і переконливою виглядає пропозиція М.М. Мінаєва замінити у тексті кримінального закону неоднозначно витлумачені в літературі поняття “відкриття підпільних цехів” і “застосування обладнання, що забезпечує масове виробництво підакцизних товарів” словосполученням “незаконне виготовлення певних товарів, вчинене у великих розмірах” (С. 123). А ось ідея провести паралелі між запропонованим положенням і ч. 1 ст. 202 КК, визначивши великі розміри через звернення до примітки до ст. 202 КК, на мій погляд, є не до кінця продуманою. Річ у тім, що дохід у тисячу і більше н.м.д.г. як криміноутворююча ознака порушення порядку зайняття господарською та банківською діяльністю передбачає врахування витрат, безпосередньо пов’язаних з одержанням доходу (п. 10 постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”). Зрозуміло, що вартість незаконно виготовлених товарів – це не різниця між одержаними матеріальними благами і понесеними при цьому витратами.

Дисертант правий, коли стверджує, що частиною 3 ст. 204 КК не охоплюється незаконне виготовлення підакцизних товарів, які становлять загрозу для життя і здоров’я людей, якщо в процесі їх виготовлення використовуються доброякісні, проте неналежні (з точки зору технології) матеріали і сировина (С. 128 – 129).

Заслугує на підтримку підхід дисертанта, який пропонує відмовитись у тексті вдосконаленої ст. 204 КК від поняття “отруєння людей” і усунути у такий спосіб ґрунт для суперечливого тлумачення кримінального закону (С. 213).

Досліджуючи ознаки спеціального рецидиву, вказаного у ч. 2 ст. 204 КК, дисертант доходить висновку про те, що під незаконним виготовленням підакцизних товарів “особою, яка раніше була засуджена за цією статтею” слід розуміти незаконне виготовлення, вчинене особою, щодо якої постановлено обвинувальний вирок суду за будь-якою частиною ст. 204 КК, навіть якщо цей вирок поки що не набрав законної сили (С. 146 – 149). На користь такого підходу дисертанта вказує ст. 62 Конституції України, яка, на відміну від описання презумпції невинуватості у проектах Конституції України, не вимагає, щоб обвинувальний вирок суду, яким встановлюється вина особи у вчиненні злочину, набрав законної сили. Взагалі ж з’ясована науковцем різниця у позначенні спеціального рецидиву в різних статтях Особливої частини КК України є невинуватістю і підлягає усуненню у законодавчому порядку.

Мені імponує думка дисертанта про те, що для низки господарських злочинів (у тому числі вказаних у ст. 204 КК) відомий принцип “незнання закону не звільняє особу від кримінальної відповідальності” не може сприйматись однозначно (С. 151 – 152). Перекоаний у тому, що незнання заборон, встановлених у сфері господарської діяльності, виключає усвідомлення суспільної небезпеки їх порушення. Звідси напрошується думка про необхідність внесення змін до легальних дефініцій прямого і непрямого умислу (ст. 24 КК), які б враховували специфіку злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами з бланкетними диспозиціями.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження М.М. Мінаєва не позбавлене окремих вад і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Дисертант критикує автора цих рядків за висловлювання про те, що формальний підхід до визначення ознак предмета аналізованих злочинів “здатен завести практику у глухий кут”, наголошуючи на тому, що “закон про кримінальну відповідальність вимагає суворого дотримання його приписів...” (С. 35). Я не відмовляюся від цих слів. Уважний читач мусив би помітити, що згаданий формалізм відносився не тільки і не стільки до самогоноваріння, як це впливає з тексту дисертації, скільки стосувався зовсім інших речей: 1) досить часто нелегальні замінники підакцизних товарів (наприклад, ті ж алкогольні сурогати) не відповідають вимогам державних стандартів, а тому, виходячи з букви закону, не можуть визнаватись підакцизними товарами, як цього прямо вимагає ст. 204 КК; 2) на практиці досить гостро стоїть питання про те, як кваліфікувати незаконне виробництво доброякісних товарів непідакцизної групи, якщо виробництво таких товарів ліцензуванню не підлягає. Ось що малось на увазі під глухим кутом, породженим непродуманим використанням у тексті кримінального закону фіскального за своїм характером терміну “підакцизні товари”.

Фактично М.М. Мінаєв обстоює таку ж позицію і не сприймає формальний підхід, який наразі знаходить відображення у ст. 204 КК. Розуміючи, що фальшиві предмети, які імітують оригінальні підакцизні товари, як правило, не відповідають всім законодавчо визначеним ознакам цих товарів, науковець пропонує у тексті КК вказати безпосередньо на певні (конкретні) види товарів (С. 14, с. 46).

2. Під час висвітлення питання про незаконність виготовлення підакцизних нафтопродуктів дисертант не врахував тієї обставини, що окремі абзаци ст. 1 Закону “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)” викладені у редакції Закону від 25 березня 2005 р. “Про внесення змін до Закону України “Про Державний бюджет України на 2005 рік” та деяких інших законодавчих актів України” (Урядовий кур’єр. – 31 березня 2005 р. – № 58 – 59). З урахуванням цих законодавчих змін варто зробити принаймні два уточнення щодо незаконності виготовлення деяких різновидів підакцизних товарів: 1) незаконно виготовленими, вочевидь, мають визнаватись не лише певні моторні бензини (С. 77 – 78 дисертації), а будь-які підакцизні нафтопродукти, виготовлені не на підприємствах, що входять до визначеного КМУ переліку підприємств, які мають всі стадії технологічного процесу з виготовлення нафтопродуктів; 2) незаконно виготовленими мають вважатись і ті високооктанові кисневмісні добавки до бензинів, які вироблені на державних спиртових заводах, визначених КМУ, але без обов’язкової денатурації цих добавок бензином. До того ж, ст. 203 КК підлягає застосуванню у разі незаконного виготовлення (за відсутності ознак, вказаних у ч. 2 і ч. 3 ст. 204 КК) не лише конкретних видів моторних бензинів (С. 172 дисертації), а й інших підакцизних (і не тільки підакцизних) нафтопродуктів.

3. Не відповідає дійсності твердження дисертанта про те, що автор цих рядків визнає діяння, описані у ст. 204 КК, “злочинами виключно проти податкових відносин (системи оподаткування)” (С. 58). Чудово усвідомлюючи різноплановість (неоднорідність) проявів суспільної небезпеки цих діянь, до їх безпосередніх об’єктів, крім запровадженого з метою захисту системи оподаткування порядку виробництва й обігу підакцизних товарів, я відніс засади добросовісної конкуренції, а щодо злочину, вказаного у ч. 3 ст. 204 КК, – також життя і здоров’я споживачів недоброякісної підакцизної продукції (Дудоров О.О. Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика: Монографія. – К.: Юридична практика, 2003. – С. 206).

Зрозуміло, що надання переваги системі оподаткування як одній, але не єдиній соціальній цінності, котра захищається за допомогою ст. 204 КК, ґрунтується на відповідному позначенні специфічного предмета злочинів, яким на сьогодні виступають не будь-які, а лише підак-

цизні товари. Слід сказати, що підтвердженням пріоритету фіскальної складової злочинних діянь, вказаних у ст. 204 КК, слугує висловлювання самого дисертанта про те, що “з точки зору суб’єктивної сторони незаконне виготовлення підакцизних товарів та інше незаконне поводження з ними вчинюється з метою ухилення від сплати податків...” (С. 181).

Звичайно, за наявності багатооб’єктності пріоритет може віддаватись й іншим цінностям чи благам, скажімо, правопорядку у сфері зайняття підприємницькою діяльністю з виробництва та реалізації підакцизних товарів, як це робить М.М. Мінаєв (С. 61). Щоправда, таке позначення основного безпосереднього об’єкта злочинів, передбачених окремими частинами ст. 204 КК, неминуче породжує запитання: “вписуються” чи ні у цей об’єкт випадки разового збуту підакцизних товарів, їх разового придбання чи транспортування з метою збуту або ж разового виготовлення підакцизних товарів? Адже підприємництво – це в обов’язковому порядку діяльність систематична (ст. 42 Господарського кодексу). До речі, дисертант визнає, що на відміну від ч. 1 ст. 202 КК незаконне виготовлення підакцизних товарів (ч. 2 і ч. 3 ст. 204 КК) “тягне кримінальну відповідальність при наявності хоча б одного факту такого виготовлення” (С. 165). Як бачимо, запропоноване дослідником визначення основного безпосереднього об’єкта також потребує певних уточнень.

4. Дисертант услід за П.П. Андрушком вважає, що поняттям збуту охоплюються лише випадки оплатного відчуження незаконно виготовлених підакцизних товарів (С. 102 – 103). Для початку зроблю два застереження:

1) виходить, що кримінальний закон забороняє придбавати незаконно виготовлені підакцизні товари у будь-який спосіб, у тому числі безоплатним шляхом, а безоплатне відчуження таких предметів відповідальність за ст. 204 КК не тягне. Тобто у разі безоплатної передачі незаконно виготовлених підакцизних товарів покарання буде нести той, хто придбав ці предмети, а той, хто їх йому передав, – не злочинець. Нелогічність такого підходу посилюється з огляду на те, що за своєю спрямованістю вказане у ч. 1 ст. 204 КК придбання є готуванням до збуту відповідних предметів;

2) я сприймаю думку дисертанта про некоректність звороту “оплатні чи безоплатні форми реалізації”, але її обґрунтування – не зовсім. Наскільки доречно звертатись до нормативних актів, які регулюють окремі питання правомірної фінансово-господарської діяльності, коли ми з’ясовуємо зміст поняття “реалізація”, вжитого у літературі щодо нелегальних замінників підакцизних товарів, які за своєю природою взагалі не мають права перебувати у цивільному обігу? Адже, скажімо, ми виходимо з того, що термін “цех” використано у ч. 2 ст. 204 КК у його переносному, а не нормативному значенні. Отже, у даному разі варто було звертатись до тлумачних словників, в яких поняття “реалізація”, як правило, визнається синонімом поняття “продаж”, а термін “реалізувати” тлумачиться як “перевести на гроші”.

А тепер по суті проблеми: встановлення помилковості (або некоректності) звороту “оплатні чи безоплатні форми реалізації” засвідчує лише, що за його допомогою не слід визначати збут незаконно виготовлених підакцизних товарів і зовсім не переконує у тому, що збут у розумінні ст. 204 КК – це тільки оплатне відчуження відповідних предметів. Фактично на користь такого підходу вказують не “мотиви дотримання юридичної техніки”, як пише дисертант (С. 103), а лише одне: у тлумачних словниках і української, і російської мови збут, справді, визначається як “продаж готової продукції або сировини”. Але якщо вже вдаватись до філологічних тонкощів, то хотів би звернути увагу на дві обставини.

По-перше, якщо збут – це тільки продаж, а під продажем цивільне законодавство (ст. 655 ЦК – “Договір купівлі-продажу”) розуміє передачу предметів за певну грошову суму, то на якій підставі до збуту незаконно виготовлених підакцизних товарів відносяться ті різновиди оплатного відчуження цих предметів, які не опосередковані рухом грошових коштів? Визначаючи збут як “оплатне відчуження незаконно виготовлених підакцизних товарів” (С. 103), дисертант залишає це питання відкритим.

По-друге, із тлумачних словників випливає, що “збувати” – це не лише продавати, а й знаходити збут чому-небудь, позбавляти чогось та ін. А знаходити збут означає у тому числі знаходити попит (Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2001. – С. 350). Чи не таким розумінням керувався Пленум Верховного Суду України, який у низці своїх постанов з різних категорій кримінальних справ визначив збут як відчуження або передачу (байдуже – оплатне чи безоплатне) певних предметів, зокрема, фальшивих грошей, зброї, наркотичних засобів?

З'ясовуючи особливості причинного зв'язку між збутом підакцизних товарів і настанням отруєння людей чи інших тяжких наслідків, дисертант вказує на те, що за ч. 3 ст. 204 КК відповідальність "мають нести всі особи, які брали участь у опосередкуванні руху незаконно виготовлених підакцизних товарів від виробника до кінцевого споживача (користувача)" (С. 135). Виходить, що обмеження збуту лише оплатним відчуженням предметів не дозволить виконати цю цілком справедливую вимогу.

5. Дисертант висловлює думку про те, що ввезення чи вивезення підакцизних товарів через пункти митного контролю, які не включені до спеціально затверджених переліків, може розцінюватись як переміщення товарів через митний кордон поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю, тобто як контрабанда (ст. 201 КК) (С. 181). Як на мене, з текстів ст. 351 і ст. 352 Митного кодексу України, в яких розкривається зміст понять "поза митним контролем" і "з приховуванням від митного контролю" запропонована юридична оцінка безпосередньо не впливає. Вважаю, що переміщення певних товарів (у тому числі підакцизних) через митний кордон у "неналежних" митницях може розцінюватись як переміщення предметів поза митним контролем лише після внесення відповідних змін до ст. 351 МК.

6. Твердження дослідника про те, що "суспільно небезпечна шкода від випуску або реалізації недоброякісної продукції полягає перш за все у спричиненні шкоди життю та здоров'ю споживачів продукції чи, принаймні, у створенні загрози настання такої шкоди" (С. 175), виглядає занадто категоричним і таким, що не ґрунтується на чинній редакції ст. 227 КК. З останньої випливає, що внаслідок скоєння реалізації недоброякісної продукції як господарського злочину однаковою мірою страждає право споживачів як на безпеку, так і на належну якість продукції і товарів. А така зафіксована у ст. 227 КК криміноутворююча ознака, як великі розміри, означає, що суспільна небезпека передбаченого цією статтею злочину зумовлена не лише посяганням на права споживачів, а й марнотратством ресурсів. Інша справа, що в юридичній літературі пропонується вдосконалити КК таким чином, щоб кримінальна відповідальність за реалізацію недоброякісних товарів, робіт, послуг пов'язувалась з порушенням встановлених вимог щодо безпеки життя і здоров'я людей.

7. Дисертант пише, що "незаконне виготовлення підакцизних товарів способами, передбаченими ч. 2 або ч. 3 ст. 204 КК, може утворювати сукупність із легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, якщо підакцизні товари були виготовлені з матеріалів (сировини), одержаних внаслідок вчинення суспільно небезпечного протиправного діяння у контексті ст. 209 КК, що передувало такому виготовленню" (С. 195).

З наведеною точкою зору погодитись важко. У змодельованій М.М. Мінаєвим ситуації майно, одержане злочинним шляхом (матеріали, сировина), використовуються у злочинній діяльності, яка кваліфікується за ч. 2 або ч. 3 ст. 204 КК. Про яку ж легалізацію "брудного" майна тут йдеться? Ст. 1 Закону України від 28 листопада 2002 р. із змінами "Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом" вказує, що легалізацією визнається вчинення певних дій з метою надання правомірного вигляду володінню, користуванню або розпорядженню доходами або дій, спрямованих на приховування джерел походження таких доходів. З урахуванням цих законодавчих положень не викликає сумнівів те, що використання "брудного" майна для продовження вчинення кримінально караних діянь не містить ознак складу злочину, передбаченого ст. 209 КК.

З цих саме міркувань вимагає уточнень і наступне твердження дисертанта: "... володіння незаконно виготовленими підакцизним товаром або їх використання, а так само укладання з ними угод, тобто їх збут... утворюють склад злочину, передбаченого ст. 209 КК..." (С. 196). Володіння незаконно виготовленим підакцизним товаром, справді, може розглядатись як відмивання, але лише за умови відповідної спрямованості такої поведінки (бажання приховати справжнє джерело майна, надати йому правомірний вигляд), яка може ґрунтуватись на певних договірних відносинах (договори найму, комісії, схову тощо). Подібні застереження будуть доречними і стосовно збуту та використання незаконно виготовлених підакцизних товарів. Міркування ж дисертанта про, так би мовити, автоматичну сукупність злочинів, передбачених ст. 204 і ст. 209 КК, не виходять за межі предмета і об'єктивної сторони злочину, описаного у ст. 209 КК, базуються на буквальному прочитанні її тексту і не беруть до уваги сутність й суб'єктивні ознаки легалізації доходів, одержаних злочинним шляхом. Взагалі ж сам факт появи подібних міркувань зайвий раз засвідчує, що чинна редакція ст. 209 КК далека від досконалості.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Процюка Олега Володимировича “Кримінальна відповідальність за контрабанду”¹

Проблематика, якій присвячене дисертаційне дослідження О.В. Процюка, не обійдена увагою у вітчизняній юридичній літературі. Передусім це пов'язане з очевидною підвищеною суспільною небезпекою контрабанди, яка визначається заподіянням шкоди фінансовій системі держави (в частині формування доходної частини бюджету за рахунок надходження обов'язкових платежів), національній культурній спадщині українського народу, відносинам України з іншими державами, митній політиці України.

Після набрання чинності КК України 2001 р. наша доктрина на дисертаційному рівні не вперше звертається до проблем кримінальної відповідальності за контрабанду. У 2002 р. в Інституті держави та права ім. В. Корецького НАН України О.М. Омельчук успішно захистив кандидатську дисертацію на тему “Контрабанда за кримінальним правом України”. Однак особливість цієї дисертації полягала в тому, що робота над її текстом була завершена до офіційного опублікування Митного кодексу України 2002 р. Не використовував О.М. Омельчук і положення відповідного законопроекту. Разом з тим бланкетність диспозиції кримінально-правової норми про контрабанду зобов'язує з'ясувати, яким чином вступ у законну силу нового МК вплинув на зміст ознак складу злочину “контрабанда”.

Узагальнення судової практики, проведене Верховним Судом України у порядку підготовки до прийняття постанови Пленуму від 3 червня 2005 р. № 8 “Про судову практику у справах про контрабанду та порушення митних правил”, показало, що чимало питань кримінально-правової характеристики контрабанди вирішується судами суперечливо. Не буде відкриттям, якщо я скажу, що наведені у цій постанові Пленуму роз'яснення інколи ставлять нові питання замість того, щоб відповідати на вже існуючі, а в ряді випадків є простим відтворенням положень митного законодавства. Випадки обмежувального або, навпаки, поширювального тлумачення ознак складу злочину “контрабанда” нерідко мають місце і в науковій літературі. Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації О.В. Процюка є актуальною.

Основною, можна сказати, “наскрізною” ідеєю дисертаційного дослідження О.В. Процюка є думка виділити в окремий склад злочину, відмінний від “звичайної” (господарської) контрабанди (ст. 201 КК), контрабанду предметів, обіг яких обмежено або які вилучено з вільного цивільно-правового обігу (ст. 262-1 КК). І хоч я особисто більш доречним вважаю інший шлях посилення караності контрабанди специфічних предметів, а саме формулювання відповідних кваліфікованих складів злочинів і встановлення за них більш суворих санкцій порівняно із санкціями господарську контрабанду, все ж відзначаю, що дисертант обстоює висунуту ним пропозицію дуже послідовно і наполегливо, наводячи вагомі аргументи на користь своєї принципової наукової позиції (С. 61 – 62, с. 85 – 90, с. 122 – 123, с. 191, с. 204, с. 208, с. 255).

Обґрунтованою є пропозиція дисертанта привести у відповідність із положеннями регулятивного законодавства (міжнародного і вітчизняного) описання у тексті КК такого специфічного предмета контрабанди, як культурні цінності (С. 112 – 113, с. 194, с. 206 – 207). Культурні цінності не завжди є історичними, оскільки можуть мати не історичне, а художнє, етнографічне або наукове значення; водночас історичні цінності визнаються частиною культурних цінностей. Як і О.В. Процюк, вважаю, що вживання між словами “історичні” і “культурні” сполучника “та” є помилковим, викликає суперечливі тлумачення кримінального закону, а тому зі ст. 201 КК варто виключити окрему вказівку на історичні цінності.

Поділяю думку дисертанта про доцільність заміни у кримінально-правовій нормі про контрабанду словосполучення “радіоактивні речовини” зворотом “радіоактивні матеріали” (С. 115, с. 208). Така заміна є виправданою з огляду на положення регулятивного законодавства і бланкетність диспозиції досліджуваної норми КК.

Заслужовують на підтримку міркування науковця про правильність визнання предметом злочину, передбаченого ст. 201 КК, таких особливих різновидів товарів (товарної продукції), як газ і електрична енергія (С. 104 – 106). Слід відзначити, що поняття товару як одного з предметів контрабанди досліджується у дисертації дуже ретельно (С. 95 – 100).

¹ Захист відбувся 16 лютого 2006 р. у Національній академії внутрішніх справ України. Відгук опонента опублікований: Кримінальне право України. – 2006. – № 3. – С. 62 – 71.

Мені загалом імпонує ідея дисертанта виокремити у нормах КК про відповідальність за контрабанду як самостійний спосіб вчинення цього злочину використання завідомо неправдивих документів (С. 145 – 146, с. 254 – 255). На користь безпосереднього закріплення у тексті КК ознак “документальної” контрабанди можна навести такі аргументи: 1) у випадках її вчинення має місце інтелектуальне маскування і, як наслідок, відсутнє фізичне приховування предметів, незаконно переміщуваних через митний кордон; 2) у ст. 352 МК 2002 р., яка розкриває зміст поняття “приховування від митного контролю” і до якої слід звертатись при аналізі складу злочину “контрабанда”, не згадуються документи, які є підставою для переміщення інших предметів, а так само недійсні документи, що можна вважати прогалиною у кримінально-правовому регулюванні відповідних відносин; 3) на практиці досить гостро стоїть питання про розмежування документів, які є підставою для переміщення предметів через митний кордон (ст. 352 МК) і дії з якими можуть утворювати склад злочину “контрабанда”, з одного боку, і тих документів, які необхідні для митного оформлення, але які не є власне підставою для переміщення предметів через митний кордон (наприклад, фітосанітарні сертифікати при контрабанді лісу).

Щоправда, запропоноване О.В. Процюком формулювання “використання завідомо неправдивих документів” не дозволить охопити використання справжніх і отриманих у законному порядку документів, які стосуються не тих предметів, що фактично переміщуються через митний кордон, або які втратили свою юридичну силу і не зазнали при цьому фальшування. Сумніваюсь і в тому, що під формулювання, наведене у дисертації, підпадуть відмінні від документів і вказані у ст. 64 МК засоби митної ідентифікації (запірно-пломбувальні пристрої, печатки, голографічні мітки тощо), хоч автор вважає по-іншому (С. 146). Крім цього, формулювання кримінально-правових норм про контрабанду мають враховувати, що частина “документальної” контрабанди вже охоплюється таким способом її вчинення, як приховування від митного контролю, у зв’язку з чим у ст. 201 і ст. 262-1 КК варто вказати на “інше обманне використання документів або засобів митної ідентифікації”.

О.В. Процюк правий, коли не виключає кримінально-правову оцінку псевдотранзиту (“утоплення” оподатковуваних товарів) як контрабанди (С. 132 – 133). У цьому разі митному органу як підстава для переміщення предметів через митний кордон подаються документи, що містять завідомо неправдиві відомості стосовно митного режиму та адресатів товарів. Кваліфікація такого різновиду ухилення від митного оподаткування передбачає звернення не лише до ст. 201, а й (за наявності до цього підстав) до ст. 212 КК.

Дисертант має рацію, коли висуває і досить докладно обґрунтовує пропозицію розширити перелік кваліфікуючих ознак контрабанди за рахунок вказівки на застосування насильства або погрозу його застосування і вчинення злочину організованою групою, а також службовою особою з використанням свого службового становища (С. 153 – 154, с. 199 – 200, с. 210 – 212, с. 254 – 255). Такі доповнення КК, поза всяким сумнівом, справедливо сприятимуть диференціації кримінальної відповідальності за досліджуваний злочин.

Як і О.В. Процюк (С. 174, с. 180 – 185), я є прибічником позиції, згідно з якою контрабанда, вчинена з метою ухилення від сплати митних платежів у широкому розумінні цього поняття, утворює ідеальну сукупність злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК. Така кримінально-правова оцінка, крім всього іншого, враховує те, що у цьому разі оподаткуванню підлягають цілком легальні товари, які злочинним (контрабандним) шляхом переміщуються через митний кордон України.

Аналізуючи суб’єкт злочину, передбаченого ст. 201 КК, О.В. Процюк дає правильні рекомендації щодо кваліфікації контрабанди, у вчиненні якої беруть участь працівники підприємств, установ, організацій, які за вказівкою свого керівництва займаються відвантаженням (отриманням) контрабандного товару і проходженням митних процедур (С. 151). Залежно від обставин справи кримінально-правова оцінка вчиненому у таких ситуаціях має даватись з урахуванням положень про рольову співучасть або “посереднє” вчинення злочину.

Підтримую висновок дисертанта про відсутність добровільної відмови від контрабанди у тому разі, коли особа видає відповідні предмети у зв’язку з оголошенням їй рішення про проведення особистого огляду як виняткової форми митного контролю, передбаченої ст. 57 МК 2002 р. (С. 148 – 149). У такій ситуації порушник митного законодавства розуміє об’єктивну неможливість доведення злочинного наміру до кінця через наявність нездоланної перешкоди.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження О.В. Процюка не позбавлене окремих вад, неточностей, спірних і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Щодо позначення у КК такого предмета контрабанди, як стратегічно важливі сировинні товари, дисертант пропонує замість словосполучення “правила вивезення” використовувати

зворот “правила переміщення” (С. 121, с. 195, с. 254). Ідея не нова, а тому сподівався відшукати у тексті дисертації вагомі аргументи на користь такої зміни КК. Адже з урахуванням специфіки відповідних предметів є підстави вважати оптимальним підхід, закріплений у чинній редакції ст. 201 КК, де фігурують правила лише вивезення за межі України стратегічно важливих сировинних товарів. На жаль, О.В. Процюк фактично обмежується відтворенням питання Л.В. Дорош і В.В. Федосєєва: “...а якщо йдеться про ввезення таких самих товарів, то виходить, що таке діяння не є кримінально караним?” (С. 121). Насправді відповідь на це питання, яке ті, хто його ставить, мабуть, вважає риторичним, проста і лежить на поверхні: ввезення в Україну стратегічно важливих сировинних товарів, вчинене у великих розмірах і з приховуванням від митного контролю або поза митним контролем, має кваліфікуватись за ст. 201 КК як звичайна контрабанда товарів. І така кваліфікація навряд чи є свідченням прогалин у кримінальному законі.

Однак головна проблема, пов’язана із згадуванням у ст. 201 КК України стратегічно важливих сировинних товарів, полягає зовсім в іншому – у некритичному (механічному) запозиченні досвіду російського законодавця, який у даному разі є, до того ж, морально застарілим. На сьогодні розглядуване поняття значною мірою є оціночним; щодо його змісту фахівці висловлюють різні точки зору, а Пленум Верховного Суду України у постанові від 3 червня 2005 р. № 8 “Про судову практику у справах про контрабанду та порушення митних правил” з цього приводу не дає жодних роз’яснень. Якщо виходити з необхідності окремої вказівки у нормі КК про контрабанду на стратегічно важливі сировинні товари, то відповідний перелік бажано визначити у нормативному порядку. Такий крок дозволить формалізувати вимоги кримінального закону. На цьому тлі заміна словосполучення “правила вивезення” зворотом “правила переміщення” – питання, як на мене, другорядне.

2. Оригінальністю відзначається позиція дисертанта, який не визнає валюту предметом контрабанди за чинним кримінальним законодавством України і вважає неприпустимим звертатись у цьому разі до закріпленого у п. 39 ч. 1 ст. 1 МК 2002 р. визначення поняття “товари” (С. 102 – 103, с. 193, с. 205). Останнє, як відомо, охоплює валютні цінності, а, отже, й валюту України та іноземну валюту. Науковець, звичайно, правий, коли відзначає економічну некоректність вказаного законодавчого визначення і коли закликає у легальному порядку усунути невизначеність з цього важливого питання кваліфікації контрабанди.

Однак в юридичній літературі (В.О. Навроцький) з погляду субсидіарного застосування правових норм докладно обґрунтовано, що при визначенні ознак складу злочину “контрабанда” потрібно керуватись положеннями саме митного, а не будь-якого іншого законодавства. Виходячи з цього, переважна більшість криміналістів і Пленум Верховного Суду України (п. 3 постанови від 3 червня 2005 р. № 8) правильно не звертають увагу на неузгодженість термінології у регулятивному законодавстві і роблять, як на мене, цілком обґрунтований і протилежний підходу О.В. Процюка висновок: здійснене починаючи з 1 січня 2004 р. (моменту набрання чинності МК 2002 р.) переміщення валюти через митний кордон (за наявності всіх ознак складу злочину, передбаченого ст. 201 КК) має кваліфікуватись як контрабанда.

Дисертант дуже чітко сформулював, на мій погляд, основне питання, пов’язане із протидією незаконному переміщенню валюти через митний кордон, – доцільно чи ні встановлювати за такі дії кримінальну відповідальність? (С. 102) Відповідаючи на нього, О.В. Процюк пише про суспільну небезпечність вивезення валютних цінностей за межі України (С. 206). При цьому із формулювання, наведеного на с. 254 дисертації, випливає, що автор вважає виправданим існування кримінальної відповідальності і за ввезення валюти в Україну. Закономірно постають питання: з яких міркувань встановлений порядок переміщення валюти через митний кордон варто брати під кримінально-правову охорону? Чи не слід тут за прикладом згаданого дисертантом (С. 102) і декриміналізованого порушення правил про валютні операції обмежитись притягненням правопорушника до адміністративної відповідальності? Чому зазнала змін позиція українського законодавця, який, ухвалюючи у 2002 р. МК із закріпленням у ньому широким розумінням поняття “товари”, фактично відновив кримінальну відповідальність за контрабанду валюти, декриміналізовану у зв’язку з ухваленням і набранням чинності КК 2001 р.? Таким чином, вимушений констатувати відсутність у дисертації належного обґрунтування соціальної обумовленості кримінально-правової заборони на контрабанду валюти.

3. Захопившись ідеєю виокремлення спеціального складу злочину (контрабанди предметів, вільний цивільно-правовий обіг яких обмежено чи заборонено), дисертант фактично залишив без розгляду основну проблему кримінальної відповідальності за господарську контрабанду – проблему декриміналізації контрабанди звичайних товарів. Показово, що ст. 278 Модельного КК для держав-учасниць СНД (до цього документа О.В. Процюк неодноразово звертаєть-

ся) до предметів економічної контрабанди відносить лише речі і цінності, заборонені або обмежені до переміщення через митний кордон держави, а також інші товари і предмети, стосовно яких встановлені спеціальні правила переміщення через митний кордон (йдеться не про зброю та прирівняні до неї предмети). Дисертанту не завадило б викласти і проаналізувати аргументи прибічників і супротивників ідеї вказаної декриміналізації, а також визначитись у питанні про доцільність запровадження у КК замість норми про контрабанду (Н.О. Гуторова) чи поряд із нею окремої статті про відповідальність за ухилення від сплати митних платежів.

4. Неправильність кримінально-правової оцінки контрабанди, вчиненої службовою особою з використанням службового становища, як ідеальної сукупності злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 364 (365) КК, О.В. Процюк пояснює тим, що у разі призначення покарання за сукупністю злочинів порушується принцип справедливості – відповідно до ч. 3 ст. 2 КК ніхто не може бути притягнутий до кримінальної відповідальності за один і той самий злочин більше одного разу (С. 158 – 159).

Наведена позиція (загалом) та її обґрунтування (повністю) викликають заперечення. Ідеальна сукупність злочинів, за якої особа одним діянням вчинює два або більше злочини, що мають різні юридичні склади, принцип *non bis in idem* не порушує, оскільки за її наявності йдеться про кваліфікацію та призначення покарання не за один, а, як мінімум, за два різні злочини. Заперечуючи ідеальну сукупність контрабанди і зловживання службовим становищем і визнаючи одночасно наявність ідеальної сукупності злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 212 КК (С. 174), науковець демонструє щонайменше непослідовність у своїх судженнях.

Вважаю, що питання про відсутність ідеальної сукупності злочинів, передбачених ст. 201 і ст. 364 (365) КК, можна обговорювати лише стосовно такого різновиду переміщення предметів через митний кордон поза митним контролем, як їх переміщення з використанням незаконного звільнення від митного контролю шляхом зловживання службовим становищем посадовими особами митного органу (ст. 351 МК). За такого розвитку подій митник, використовуючи своє службове становище, виконує частину об'єктивної сторони злочину (у вигляді незаконного звільнення безпосереднього виконавця від митного контролю), у зв'язку з чим його поведінка має розцінюватись як співвиконавство у контрабанді. У такій ситуації, вочевидь, є підстави для того, щоб визнавати зловживання службовим становищем з боку службової особи митного органу способом вчинення ним контрабанди, а, отже, й для того, щоб вести мову про відсутність розглядуваної сукупності злочинів.

5. Дискусійними видаються деякі міркування дисертанта щодо способу вчинення контрабанди. Зокрема, О.В. Процюк, досить близько відтворюючи точку зору, висловлену під час дії попереднього КК Г.В. Андрусівим, О.Ф. Бантишевим і Л.В. Багрієм-Шахматовим, пише, що “зброя, боєприпаси, валютні цінності та інші, не декларовані у встановленому порядку і не пред'явлені при митному контролі, вважаються прихованими від нього в будь-якому випадку, навіть тоді, коли вони не приховувались...” (С. 133 – 134). Насправді легальні дефініції недекларування (ст. 340 МК 2002 р.) і приховування від митного контролю (ст. 352 МК) як характеристик різних митних правопорушень не дають підстав для такого твердження. З точки зору КК 2001 р. немає потреби у поширювальному тлумаченні закону у тих випадках, коли особи під час митного оформлення не приховують зброю, боєприпаси, культурні цінності і відповідні речовини, але й не декларують їх. В силу прямої вказівки законодавця будь-яке незаконне (у тому числі поєднане із недекларуванням або здійснене без спеціального дозволу) переміщення вказаних предметів через митний кордон є злочином – контрабандою. Спроба дисертанта звести вказану незаконність переміщення до традиційних приховування від митного контролю і поза митним контролем (С. 134), на мою думку, означає нічим не виправдане обмежувальне тлумачення кримінального закону.

Щодо пропозиції дисертанта відмовитись у нормі КК про контрабанду від вказівки на незаконність переміщення і водночас вжити зворот “або шляхом недекларування чи недостовірного декларування” (С. 254, с. 255), то вважаю за необхідне висловити такі зауваження і сумніви: а) недостовірне письмове декларування є різновидом приховування від митного контролю – подання митному органу документів, які містять неправдиві дані; б) формулювання норми КК про відповідальність за контрабанду має враховувати передбачений чинним законодавством дозвільний порядок переміщення певних предметів (наприклад, культурних цінностей) через митний кордон, коли сама по собі відсутність належного дозволу повинна розглядатись як підстава для кримінально-правового реагування; в) універсальність звороту, використаного у чинній редакції ст. 201 КК, вбачається і в тому, що вона дозволяє кваліфікувати як контрабанду (щоправда, це не стосується звичайних товарів) випадки “прориву” митного кордону, здійсненого у місці і під час проведення митного контролю.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Короткевича Миколи Євгеновича “Кваліфікація зайняття забороненими видами господарської діяльності”¹

Не дивлячись на те, що кримінально-правова заборона на зайняття забороненими видами господарської (раніше – підприємницької) діяльності практично у незмінному вигляді передбачена законодавством України вже понад 10 років, стан дослідження цієї заборони у нашій доктрині не може вважатись задовільним. Якщо спробувати стисло охарактеризувати загальне враження від вивчення літературних джерел, присвячених аналізу і застосуванню ст. 203 КК, то є всі підстави для того, щоб назвати ставлення вітчизняних науковців до цього складу господарського злочину традиційним та обережним. Аналіз кримінально-правових аспектів зайняття забороненими видами господарської діяльності здійснюється, як правило, на рівні коментування відповідної статті КК і не поєднується із з'ясуванням фундаментальних питань, які потребують наукового осмислення. Виокремлю хоча б деякі з них.

Чи потрібна взагалі така кримінально-правова норма за умови, що реально вона (як це випливає із матеріалів узагальнень судової практики) застосовується лише щодо випадків самогонування і тих діянь, які у КК України 2001 р. передбачені як самостійні склади злочинів (зокрема, відповідальність за дії з приватизаційними паперами встановлює ст. 234)? Якщо ст. 203 КК все ж має право на подальше існування, то в якому вигляді? Адже на сьогодні будь-яке зайняття забороненими видами господарської діяльності (формальний склад злочину) за законом має тягнути кримінальну відповідальність (класичний приклад наявності даного складу злочину, описаний в літературі, – зайняття аудитором всупереч законодавчій вимозі торговельною, посередницькою чи виробничою діяльністю). Чи не є чинна редакція ст. 203 КК прикладом надмірної криміналізації? Наскільки виправданим (соціально обґрунтованим) в плані вдосконалення кримінально-правової заборони, закріпленої у ст. 203 КК, є звернення (за прикладом ст. 202 КК) до доходу як криміноутворюючої ознаки – критерію розмежування злочинної і незлочинної поведінки?

Слід сказати і про те, що невизначеність, яка спостерігається у регулятивному законодавстві з приводу ознак господарської та підприємницької діяльності, їх наповнюваності не сприяє чіткому розумінню сутності діянь, заборонених під загрозою кримінального покарання, і, як наслідок, знижує на практиці ефективність протидії посяганням, передбаченим ст. 203 КК. Отже, тема дисертації М.Є. Короткевича є актуальною.

Практичне значення розглядуваної дисертації визначається можливістю використання отриманих результатів для вдосконалення як законодавства, так і судової практики. У висновках дисертант пропонує запровадити адміністративну відповідальність за зайняття забороненими видами господарської діяльності за умови отримання незначного доходу (ст. 164-14 КпАП), а також викласти ст. 203 КК у новій редакції (С. 193 – 195). Перевага останньої порівняно з чинною редакцією ст. 203 КК вбачається мною у тому, що завдяки зниженню рівня бланкетності аналізованої кримінально-правової заборони її сутність стане більш зрозумілою і не лише для фахівців. Нагальна необхідність такого кроку пояснюється тим, що, з одного боку, ст. 57 Конституції України гарантує кожному право знати свої обов'язки, а, з іншого, заборонених видів діяльності як таких взагалі не існує.

Стосовно ж значення рецензованої дисертації для практики застосування кримінального закону, то маємо досить унікальну ситуацію: дисертант як суддя Верховного Суду України і співавтор проектів низки постанов Пленуму Верховного Суду України є особою, яка, прислухаючись до порад доктрини, бере безпосередню участь у формуванні тенденцій судової практики у кримінальних справах про господарські злочини. Як представник суддівського корпусу, М.Є. Короткевич у своїй дисертації постійно спирається на власний практичний досвід, широко та виправдано використовує матеріали опрацьованих ним особисто узагальнень судової практики.

¹ Захист відбувся 13 квітня 2006 р. у Львівському національному університеті імені Івана Франка.

У дисертації чітко продемонстровані проблеми і тенденції відповідної правозастосовної практики, з'ясовано вплив положень ухвалених у 2003 р. Господарського і Цивільного кодексів на зміст кримінально-правової заборони, закріпленої у ст. 203 КК, висунуто авторський варіант оптимізації кримінального та адміністративного законодавства, покликаною протидіяти зайняттю забороненими видами господарської діяльності.

Ведучи мову про новизну дисертації, варто сказати і про те, що спільні праці дисертанта із П.П. Андрушком, присвячені застосуванню ст. ст. 148, 148-3 попереднього КК, свого часу започаткували серйозні дослідження відповідного блоку господарських злочинів.

Докладно проаналізувавши висловлені в юридичній літературі точки зору з питання про класифікацію господарських злочинів і поділяючи слушну думку про видовий об'єкт як критерій такої класифікації, дисертант висуває власну систему злочинів, норми про відповідальність за які об'єднані у розділ VII Особливої частини КК (С. 73 – 74, с. 87 – 88). Загалом пропонується М.Є. Короткевичем система господарських злочинів виглядає стрункою, переконливою, хоч, зрозуміло, що проблема систематизації юридичних складів злочинів у сфері господарської діяльності є дуже складною, багатоаспектною, а тому може і повинна стати предметом окремих кримінально-правових досліджень. Зверну увагу і на помилку, яка, швидше за все, носить технічний характер: ст. ст. 218 – 221 КК – норми про відповідальність за злочини, які посягають на встановлений порядок проведення процедури банкрутства і які цілком обґрунтовано виділені дисертантом в окрему групу (група 3), із не зовсім зрозумілих причин “продубльовані” в групі 1, яка об'єднує злочини, що посягають на встановлений порядок здійснення господарської діяльності та (або) окремих її видів.

Запропоновані дисертантом визначення родового об'єкта злочинів у сфері господарської діяльності (С.68) та злочину у сфері господарської діяльності (С. 75) стали результатом поширеного та глибокого аналізу відповідних законодавчих положень і літературних джерел і водночас ґрунтом для подальших досліджень. Адже, скажімо, та обставина, що розділ VII Особливої частини КК включає в себе норми так званого фінансового блоку (оподаткування, бюджетне та валютне регулювання), змушує робити застереження про те, що відносини у сфері господарської діяльності як родовий об'єкт (чи як об'єкт кримінально-правової охорони) на сьогодні навряд чи обмежуються відносинами, що виникають у сфері матеріального (товарного) виробництва.

Дисертант чітко і послідовно розкриває зміст вжитого у ч. 1 ст. 203 КК поняття “спеціальна заборона” у тому плані, що це не заборона певних діянь взагалі (господарська діяльність є дозволеною), а відсутність необхідних підстав для їх вчинення конкретно особою (С. 8 – 9, с. 80 – 81, с. 93). З тим, щоб підкреслити сутність ключової характеристики аналізованого господарського злочину, автор, як вже зазначалось, пропонує поліпшити редакцію ч. 1 ст. 203 КК, вказавши у ній на вчинення діянь “особою, яка взагалі не має права їх здійснювати або не може одержати дозвіл (ліцензію) на їх вчинення без зміни свого правового статусу...” (С. 194). Таким чином, М.Є. Короткевич не просто проголошує, а й втілює у життя висунуту ним тезу про точність кримінального закону як головну запоруку точності кримінально-правової кваліфікації (С. 25).

Добре обґрунтованим у роботі є положення про те, що обов'язковою ознакою складу злочину “зайняття забороненими видами господарської діяльності” є систематичність вчинюваних винною особою дій (С. 8, с. 85, с. 105 – 106).

Дисертант, який докладно розглянув проблему кримінально-правової оцінки самогоніваріння (С. 93 – 94, с. 164 – 175), зробив правильні висновки, по-перше, про безпідставність визнання самогону та інших міцних спиртних напоїв домашнього вироблення предметом злочинів, передбачених ст. 204 КК, і, по-друге, про необхідність кваліфікації дій, предметом яких виступають зазначені напої, як зайняття забороненими видами господарської діяльності.

Як і М.Є. Короткевич (С. 112 – 117), вважаю, що на сьогодні під доходом з точки зору кваліфікації вчиненого за ст. 202 і ч. 2 ст. 203 КК слід розуміти так званий чистий дохід – суму надходжень від виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних із здійсненням такої діяльності. На користь такого підходу, який, як відомо, знайшов відображення у п. 10 постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 квітня 2003 р. № 3, вказують, по-перше, законодавче визначення доходу суб'єкта господарювання (ч. 1 ст. 142 Господарського кодексу України) і, по-друге, правило про те, що “усі сумніви щодо доведеності вини особи тлумачаться на її користь” (ч. 3 ст. 62 Конституції України). Переконалий, що наведене конституційне правило не лише носить процесуальний характер, а й дозво-

ляє вирішувати питання матеріального права у разі неоднозначності положень кримінального закону.

Заслугує на підтримку позиція дисертанта, який не просто ставить питання про можливість застосування норми про малозначність (ч. 2 ст. 11 КК) щодо зайняття забороненими видами господарської діяльності без обтяжуючих обставин, а й пропонує чітко (на законодавчому рівні) розмежувати відповідний злочин (ч. 1 ст. 203 КК) та адміністративний проступок (нова ст. 164-14 КпАП) (С. 107 – 108). Щоправда, в роботі відсутнє обґрунтування того, чому як критерій розмежування зазначених правопорушень має виступати саме дохід у розмірі 50 і більше неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Ретельно опрацьовані у дисертації проблемні питання, пов'язані із визначенням ознак суб'єкта зайняття забороненими видами господарської діяльності. Зокрема, добре аргументованим є положення про можливість скоєння аналізованого злочину фізичними особами з моменту досягнення ними 16-річного віку (С. 134 – 138). Поділяю міркування М.Є. Короткевича про доцільність застосування правила про “посереднє” виконання у тих випадках, коли особа, яка не є службовою особою суб'єкта господарювання, для вчинення зайняття забороненими видами господарської діяльності використовує невинуваті або необережні дії іншої особи, яка кримінальній відповідальності за ст. 203 КК не підлягає (С. 142 – 146). Дисертант правий, коли вважає, що саме по собі порушення так званих антикорупційних вимог певними категоріями осіб складу злочину, передбаченого ст. 203 КК, не утворює (С. 84 – 85, с. 177 – 179, с. 181). Разом з тим і такі особи за наявності до цього підстав можуть притягуватись до кримінальної відповідальності за зайняття забороненими видами господарської діяльності.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження М.Є. Короткевича не позбавлене окремих вад і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Дисертант неодноразово називає дохід, який відіграє роль кваліфікуючої ознаки зайняття забороненими видами господарської діяльності, наслідком цього злочину (С. 9, с. 75, с. 90, с. 111), а склад злочину, передбачений ч. 2 ст. 203 КК, характеризує як матеріальний (С. 188). З таким підходом погодитись важко, оскільки під наслідком як обов'язковою ознакою об'єктивної сторони злочинів із матеріальним складом у кримінальному праві розуміють шкоду, спричинену злочинним діянням об'єкту посягання – охоронюваним кримінальним законом суспільним відносинам (цінностям, благам, правовідносинам тощо). Дохід у відповідному розмірі, який у ст. 202 КК фігурує як криміноутворююча ознака, а в ч. 2 ст. 203 КК – як кваліфікуюча ознака, – це, як на мене, показник (характеристика) масштабів злочинної поведінки, однак у жодному разі не шкода, заподіяна злочином відносинам у сфері господарської діяльності.

Показово, що у кримінально-правовій доктрині існує позиція, згідно з якою: 1) не пов'язане із спричиненням шкоди отримання доходу взагалі за своєю природою не може використовуватись у кримінальному праві як характеристика у тому числі господарських злочинів; 2) на правопорушення, які супроводжуються не заподіянням шкоди, а одержанням доходу, слід реагувати за допомогою адміністративно-правових та цивільно-правових засобів впливу. У зв'язку з тим, що дисертант пов'язує вдосконалення диспозиції ст. 203 КК з отриманням доходу (ч. 1 – у значних розмірах, ч. 2 – у великих розмірах), йому не завадило б згадати про існування викладеної вище точки зору, а ще краще – спробувати її спростувати.

2. Дисертант пропонує доповнити ст. 203 КК нормою-приміткою, в якій роз'яснити, що дохід у даному разі визначається шляхом зменшення суми валового доходу на суму валових витрат і суму амортизаційних відрахувань (С. 195). Звертає на себе увагу та обставина, що у цьому підсумковому визначенні, на відміну від позиції, неодноразово висловленої у роботі раніше (С. 9, с. 111, с. 118), не вказується на те, що витрати, безпосередньо пов'язані з одержанням доходу, мають бути підтверджені документально. Можливо, така непослідовність у судженнях зумовлена розумінням дисертантом тієї обставини, що у сфері кримінально-правової протидії господарським злочинам докази, які є належними з точки зору КПК і за допомогою яких можуть встановлюватись фактично здійснені витрати особи, не обмежуються документами.

Висловлю й сумнів щодо правильності пропозиції закріпити у тексті кримінального закону в плані його вдосконалення розуміння доходу як прибутку – різниці між сумою надходжень (валовим доходом) і сумою понесених витрат. По-перше, економічна ефективність або, навпаки, неефективність нелегальної господарської діяльності навряд чи повинна братись до уваги

при її кримінально-правовій оцінці. З погляду характеристики масштабів такої діяльності нас, вочевидь, має цікавити не величина безпідставного збагачення особи, а розмір неконтрольованого державою доходу, отриманого винним, безвідносно до понесених ним витрат. По-друге, закріплення у КК розуміння доходу як прибутку неминуче породжує небезпеку (а точніше – не усуває її) штучного завищення витрат як способу уникнення або пом'якшення кримінальної відповідальності за вчинене – небезпеку, яку не спроможне подолати застереження про документальне підтвердження витрат.

3. Занадто стисло та однобічно розглянув дисертант питання про кримінально-правовий статус власника приватного підприємства, який виконує на останньому функції директора. Відтворивши одну точку зору, яку поділяє і його науковий керівник, і навівши два традиційні аргументи (службова особа не може керувати самим собою і власним майном; в окремих нормах КК про господарські (не службові – Д.О.) злочини законодавець розрізняє службових осіб суб'єктів господарювання і власників та засновників таких суб'єктів), М.Є. Короткевич не згадує про протилежний підхід з даного питання і, як наслідок, залишає поза увагою аргументи на його користь (див., наприклад: Дудоров О. Відповідальність за посадові злочини у сфері оподаткування: питання кваліфікації та вдосконалення законодавства // *Предпринимательство, хозяйство и право.* – 2000. – № 1. – С. 35 – 37; Дудоров О. Перша монографія про кваліфікацію податкових злочинів (Рецензія) // *Предпринимательство, хозяйство и право.* – 2001. – № 1. – С. 90).

4. Не зовсім переконливим видається твердження дисертанта про те, що обов'язковими ознаками суб'єктивної сторони зайняття забороненими видами господарської діяльності є корисливий мотив і мета одержання доходу (С. 10). Якщо має місце заборонене підприємництво як різновид господарської діяльності, з таким тлумаченням слід, звичайно, погодитись, оскільки воно ґрунтується на легальній дефініції підприємництва (ст. 42 Господарського кодексу). При цьому сам дисертант визнає, що "господарська діяльність може здійснюватись і без мети отримання прибутку – це так звана господарська некомерційна діяльність" (С.68).

На підтвердження своєї позиції М.Є. Короткевич звертається до визначення господарської діяльності, закріпленого у підпункті 1.32 ст. 1 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", де вказано, що метою господарської діяльності є одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формі. Але ж у ст. 1 вказаного Закону чітко зафіксовано, що терміни, наведені у цій статті, вживаються у відповідному значенні саме у цьому Законі, а головним нормативно-правовим актом, що регулює відносини у сфері господарської діяльності, є, як це заявляє сам дисертант (С. 8), Господарський кодекс. Закріплене в останньому (ст. 52) визначення некомерційного господарювання як різновиду господарської діяльності наводить на думку про необов'язковість корисливого мотиву і мети одержання доходу принаймні для некваліфікованого зайняття забороненими видами господарської діяльності і, крім цього, змушує серйозно задуматись над тим, чи правильно вчинив український законодавець, коли замість звороту "підприємницька діяльність" (ст. 148 КК 1960 р.) використав словосполучення "господарська діяльність" (ст. 203 КК 2001 р.).

5. Дисертант наполягає на тому, що при визначенні отриманого доходу в порядку кваліфікації вчиненого за ст. 202 і ч. 2 ст. 203 КК можуть застосовуватись непрямі методи визначення сум податкових зобов'язань, вказані у ст. 4 Закону України від 21 грудня 2000 р. № 2181-III "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами" (С. 119 – 123, с. 128, с. 189). Вважаю таку рекомендацію неприйнятною – такою, що не узгоджується з конституційним принципом презумпції невинуватості, відповідно до якого: обвинувачення не може ґрунтуватись на припущеннях; усі сумніви щодо доведеності вини особи тлумачаться на її користь; ніхто не зобов'язаний доводити свою невинуватість у вчиненні злочину (ст. 62 Конституції України). Аналіз фахової літератури і відповідних нормативних актів дозволяє стверджувати, що внаслідок звернення до непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань з огляду на їх природу можна отримати лише приблизні, орієнтовні показники, результати, які не володіють належним ступенем достовірності. Платник податків, який не веде належний документальний облік об'єктів оподаткування, при застосуванні непрямих методів несе ризики, пов'язані з тим, що податок йому просто приблизно нарахують, а не встановлять точно. При цьому кваліфікація вчиненого за ст. 202 і ч. 2 ст. 203 КК (за ознакою отримання доходу у великих розмірах) передбачає встановлення точної суми такого доходу. Якщо процедура застосування непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань передбачає активну позицію платника податків, який заперечує правильність нарахувань

податківців, то під час притягнення особи до кримінальної відповідальності і за зайняття забороненими видами господарської діяльності, і за злочинне ухилення від сплати податків вона може поводити себе пасивно і не зобов'язана виправдовуватись.

Не можна не помітити відсутність у Пленуму Верховного Суду України єдиного підходу до використання непрямих методів визначення сум податкових зобов'язань у сфері кримінального судочинства. Якщо п. 10 постанови Пленуму від 25 квітня 2003 р. № 3 вказує на можливість їх застосування у кримінальних справах, порушених за ст. 202 і ст. 203 КК, для підтвердження певних фактичних даних, то п. 21 постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 "Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів", який містить подібне роз'яснення, про непрямі методи взагалі не згадує. І це при тому, що думка про допустимість звернення до непрямих методів під час розслідування і судового розгляду кримінальних справ про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів має під собою нормативне підґрунтя у вигляді п. п. 4.3.7 п. 4. 3 ст. 4 Закону від 21 грудня 2000 р. № 2181-III (на відміну від кримінальних справ про порушення порядку зайняття господарською і банківською діяльністю і зайняття забороненими видами господарської діяльності, щодо яких ідея про використання непрямих методів є сміливим, проте необґрунтованим "ноу-хау" укладачів постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 квітня 2003 р. № 3).

До того ж, рекомендація М.Є. Короткевича використовувати доти, поки відповідну методику не затверджено законодавчо, постанову Кабінету Міністрів України від 27 травня 2002 р. № 697 "Про затвердження Методики визначення сум податкових зобов'язань за непрямыми методами" (С. 119) не враховує того, що цей документ на сьогодні є нечинним (постанова КМУ від 20 серпня 2005 р. № 788 "Про визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України").

**Відгук офіційного опонента
на дисертацію Титаренка Олексія Олексійовича
”Проблеми боротьби з економічними злочинами
у вугільній промисловості (кримінологічний аспект)”¹**

Тема дисертаційного дослідження О.О. Титаренка видається актуальною з огляду на низку моментів. По-перше, у сучасній науці продовжує залишатись дискусійним питання про суть і змістовні ознаки економічних злочинів, не вироблена більш-менш усталена точка зору щодо того, які саме злочини та за якими критеріями мають вважатись складовими економічної злочинності, а так само щодо співвідношення, з одного боку, економічної злочинності та, з іншого, тіньової економіки, корисливої злочинності і сукупності злочинів у сфері господарської діяльності, відповідальність за які передбачена розділом VII Особливої частини КК України. По-друге, економічна злочинність належить у кримінології до недостатньо вивчених явищ – як взагалі, так і (на чому варто наголосити у контексті рецензованої дисертації) на галузевому рівні. Як наслідок, відсутня достовірна й узагальнена інформація про детермінанти і способи вчинення економічних злочинів у вугільній промисловості, про боротьбу з ними та їх попередження, здійснювані правоохоронними органами, у тому числі органами внутрішніх справ. Цю прогалину, яка є особливо неприпустимою з урахуванням сьогоденної криміногенної ситуації у зазначеному сегменті паливно-енергетичного комплексу України, успішно заповнює виконане О.О. Титаренком наукове дослідження.

Ведучи мову про актуальність і своєчасність звернення до проблематики розглядуваної роботи, не можна не сказати про ще один аспект, пов'язаний із дослідженням феномену економічної злочинності. Досить часто фахівці з наукової спеціальності 12.00.08, які віддають перевагу вивченню господарських злочинів та інших злочинів економічної спрямованості, за формулюваннями кримінального закону не бачать реальної картини злочинності у сфері економіки. І призначення серйозних кримінологічних робіт, гідним представником яких є дисертація О.О. Титаренка, полягає якраз у тому, що лише за умови поєднання копійки праці юристів-догматиків і кримінологічних, економічних і соціологічних досліджень можна отримати більш-менш цілісне уявлення про таке негативне явище, як економічна злочинність.

У першому розділі О.О. Титаренко дає докладну кримінологічну характеристику економічних злочинів у вугільній промисловості, включаючи характеристики відповідних способів та осіб, які їх вчиняють, а також торкається проблеми латентності названих злочинів. У другому розділі дисертації міститься ретельний аналіз тих економічних, соціальних, політичних, правових та організаційно-правових факторів, які детермінують вчинення економічних злочинів у вугільній промисловості. Серед цих факторів дисертант обґрунтовано виокремлює і зі знанням справи описує вади в діяльності правоохоронних органів у боротьбі із злочинами, які стали об'єктом його дослідження. Третій розділ дисертації – це авторське бачення науковцем загально-соціальних та соціально-кримінологічних заходів протидії економічним злочинам у вугільній промисловості.

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження О.О. Титаренка не позбавлене окремих вад і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Ознайомлення з текстом дисертації показує, що її автор не зовсім чітко і послідовно визначає поняття і види економічних злочинів у вугільній промисловості – об'єкт свого дослідження. Ці злочини визначаються О.О. Титаренком або лише як умисні корисливі посягання на економічні відносини і порядок управління економікою на об'єктах вугільної галузі (С. 40, с. 81), або як переважно умисні корисливі посягання на вказані відносини і порядок (С. 24, с. 190). Застереження, зроблене щодо суб'єктивної сторони названих злочинів, є виправданим з огляду на включення у відповідну кримінологічну групу ст. 367 КК і встановлену дисертантом роз-

¹ Захист відбувся 23 жовтня 2006 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

повсюдженість випадків службової недбалості на підприємствах вугільної промисловості (С. 52, с. 66).

З урахуванням виділених науковцем істотних ознак економічних злочинів у вугільній промисловості не виправданим видається невключення у відповідну кримінологічну групу такого екологічного (за своєю кримінально-правовою характеристикою) злочину, як порушення правил охорони надр (ст. 240 КК). Тим більше, що, як зазначає сам дисертант, незаконне видобування кам'яного вугілля здійснюється як фізичними особами з так званих "нір-забоїв", так і комерційними структурами (С. 31, с. 69, с. 144 – 145).

Вказуючи на неприпустимість включення в економічну злочинність загально-корисливих злочинів (крадіжка, розбій, вимагання), О.О. Титаренко в той же час на вміщених у додатках діаграмах до економічних злочинів, вчинених у вугільній промисловості, відносить і крадіжку (С. 238, с. 240 – 242).

Також постає питання: чи не буде виявом занадто широкого розуміння економічних злочинів, проти чого цілком справедливо виступає дисертант (С. 23), віднесення до них без будь-яких застережень привласнення, розтрата майна або заволодіння ним шляхом зловживання службовим становищем? Маю на увазі те, що правомочності стосовно майна у особи, винної у злочині, передбаченому ст. 191 КК 2001 р., можуть виникати і на підставі цивільно-правових угод. Тобто цей злочин проти власності, однозначно розцінюваний у дисертації як злочин економічний, насправді може бути вчинений і в інших (не пов'язаних з економікою) сферах життя суспільства.

2. Однією з наскрізних ідей дисертаційного дослідження О.О. Титаренка є теза про необхідність законодавчого закріплення поняття економічного злочину – як у Законі "Про боротьбу з економічною злочинністю", так і на рівні КК, в Особливій частині якого, на думку дисертанта, варто мати відповідний розділ (С. 25, с. 38, с. 92, с. 96, с. 119, с. 139). З такою пропозицією погодитись важко.

По-перше, можливість реалізації цієї, на перший погляд, привабливої ідеї є сумнівною. Поняття економічного злочину, будучи за своїм характером кримінологічним, криміналістичним і, головне, віддаленим від системи злочинів, передбачених Особливою частиною КК України, невідоме теорії кримінального права. Але питання не в цьому. За відсутності єдиного підходу до категорій (переліку) злочинів, сукупність яких утворює економічну злочинність (про що частково вже йшла мова вище під час аналізу позиції дисертанта з питання про коло економічних злочинів у вугільній промисловості), розраховувати на науково обґрунтоване і безспірне законодавче визначення економічного злочину проблематично.

Тим більше важко сподіватись на оптимальний склад розділу "Економічні злочини" в Особливій частині КК, з приводу чого наведу всього один приклад. Ст. 190 чинного КК обґрунтовано сформульована таким чином, що охоплює як традиційне (побутове) шахрайство, яке жодного відношення до економічної діяльності не має, так і комерційне шахрайство (шахрайство у бізнесі). Останнє характеризується використанням дозволених законодавством організаційно-правових форм, прагненням підозрюваних осіб тлумачити свої дії як невдачу підприємництва, діяльність і може цілком претендувати на те, щоб з кримінологічної точки зору називатись економічним злочином.

По-друге, переконаний у тому, що основна проблема протидії економічній злочинності в сучасних умовах лежить не у законодавчій, а в правозастосовній площині, полягає не у відсутності юридичних підстав для притягнення до кримінальної відповідальності за суспільно небезпечні діяння у сфері економіки, а у незастосуванні (неправильному, вибіркового застосуванні) положень чинного законодавства.

Щодо існування у КК норм, "механізм застосування яких правоохоронними органами ще неопрацьований (наприклад, ст. ст. 204, 206, 209, 211, 219, 220, 228 КК)" (С. 92) – то це знову ж не прогалина "у законодавчому забезпеченні боротьби з економічними злочинами" (С. 92), як стверджує дисертант, а проблема правозастосування. І вирішуватись вона повинна шляхом надання Пленумом Верховного Суду України відповідних роз'яснень, розроблення фахівцями МВС та інших органів методичних рекомендацій щодо розкриття і розслідування певних категорій злочинів. Сказане, зрозуміло, не знімає проблему внесення до КК кваліфікованих і виважених змін, у тому числі в частині відповідальності за злочини у сфері господарської діяльності.

3. Оскільки дисертація виконана за науковою спеціальністю, що включає в себе і кримінальне право, не можна залишити поза увагою ту обставину, що у тексті роботи зустрічаються не зовсім коректні висловлювання, неприйнятні саме з кримінально-правової точки зору.

Зокрема, у роботі неодноразово згадуються випадки викрадення майна, вчиненого службовими і матеріально відповідальними особами (зокрема, с. 44, с. 55, с. 57, с. 62, с. 65, с. 66). Очевидно однак, що з погляду КК 2001 р. злочин, передбачений ст. 191 КК, суб'єктами якого виступають вказані особи, є не викраденням, а протиправним корисливим оберненням чужого майна на користь винного або інших осіб. Дисертант не лише не висловлюється з приводу того, чи правильно вчинив законодавець, відмовившись від використання загального поняття розкрадання, і чи не варто зберегти це поняття як теоретичну конструкцію, а й не робить жодних застережень з приводу використаної ним термінології.

Даючи оцінку неправомірному товарному кредитуванню комерційних структур і утворенню внаслідок цього дебіторської заборгованості на підприємствах вугільної промисловості, О.О. Титаренко пояснює практику порушення кримінальних справ за такими фактами за нормою КК про службову недбалість (халатність) тим, що “довести корисливий мотив важко” (С. 69). Але ж зловживання службовим становищем (злочин умисний) може бути вчинене не лише з корисливих мотивів, а й в інших особистих інтересах, а так само (починаючи з 1995 р.) в інтересах інших (третіх) осіб.

Не відзначаються послідовністю міркування дисертанта щодо мотивації посягань на власність. У роботі зазначається, що службові особи можуть заволодівати коштами на підприємствах вугільної промисловості не лише з “особистих корисливих спонукань”, а й “через виробничу необхідність” (С. 62). Хоч відповідна частина роботи має назву “Викрадення коштів на підприємствах вугільної промисловості” (С. 60), у ній наводяться приклади із правозастосовної практики, коли незаконне заволодіння коштами у зв'язку з виробничою необхідністю кваліфікувалось за нормами КК про відповідальність за службові злочини (С. 62). При цьому дисертант впевнений у тому, що на формування корисливого мотиву у працівників вугільної галузі впливає у тому числі “вузьке розуміння інтересів служби”. Закономірно постає питання про зміст корисливого мотиву у злочинах проти власності та його співвідношення із прагненням забезпечити на конкретному підприємстві нормальні умови для виробничої діяльності.

4. Тема роботи зобов'язувала дисертанта звернутись до результатів напрацювань й інших (крім органів внутрішніх справ) правоохоронних органів, які здійснюють боротьбу з економічними злочинами у вугільній промисловості. Як на мене, цей аспект емпіричної бази дослідження реалізований у дисертації недостатньо.

Так, О.О. Титаренко, обмежуючись аналізом статистичних даних лише МВС за 1998 – 2005 роки (С. 9), не використовує і, як наслідок, не порівнює результати відповідної діяльності податкової міліції, СБУ і прокуратури. Характеризуючи стан податкової злочинності у вугільній промисловості, дисертант фактично обмежується неодноразовим посиланням на дані, повідомлені в одному з чисел тижневика “Юридичний вісник України” за 2000 р. (С. 67, с. 155), та описанням схеми ухилення від сплати податків, поширеної на підприємствах вугільної промисловості у часи існування так званої банківської картотеки, скасованої, як відомо, у зв'язку з набранням чинності Законом України від 21 грудня 2000 р. “Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами”. Замість того, щоб констатувати відсутність у зробленій в судах вибірці кримінальних справ, пов'язаних з ухиленням від сплати податків, дисертанту не завадило б відшукати і використати методичні рекомендації та інші аналітичні матеріали, які періодично розроблюються управліннями податкової міліції ДПА у Донецькій, Дніпропетровській і Луганській областях і які містять детальні описання (із посиланням на матеріали конкретних кримінальних справ) схем ухилення від сплати податків, у тому числі у паливно-енергетичному комплексі (базових галузях економіки тощо).

***Відгук офіційного опонента
на дисертацію Шеховцової Лілії Ігорівни
“Емоційний стан особи, яка вчинила злочин,
за кримінальним законодавством України”¹***

Важливою психологічною характеристикою злочину, значення якої однак недооцінюється вітчизняною кримінально-правовою доктриною, є емоції – внутрішні переживання людини, котрі супроводжують процеси підготовки та вчинення злочину. Вказана недооцінка полягає як у традиційному пов'язуванні емоційного стану особи, яка вчинила злочин, лише з проблематикою афекту, так і у відсутності (на відміну, скажімо, від питань вини у кримінальному праві чи мотивів злочину) окремих монографічних досліджень, в яких юридично значущий емоційний стан злочинця вивчався б фундаментально, із використанням досягнень, зокрема, психологічної та кримінологічної наук. Зрозуміло, що такий стан речей значною мірою обумовлений тим, що з усього спектру емоційних проявів людини безпосереднє кримінально-правове значення закон надає тільки афекту, тобто у даному разі наука не йде далі законодавця. Вчені дискутують з приводу того, що характеризують емоції – психічну діяльність винного чи його психічний стан, а, отже, яке місце займають емоції у структурі складу злочину; у чинному КК спостерігається відсутність уніфікованої термінології для позначення емоційного стану того, хто вчинив злочин; в юридичній літературі чимало питань, пов'язаних із відображенням емоційного стану особи у приписах Загальної та Особливої частин КК України і практиці їх застосування, належить до числа спірних. Сказане дозволяє зробити висновок про те, що тема дисертації Л.І. Шеховцової є актуальною.

У першому розділі роботи Л.І.Шеховцова, обґрунтовано виходячи із дуалістичного (психолого-юридичного) характеру емоційного стану особи, яка вчинила злочин, докладно досліджує цей стан і як психологічну категорію, і як ознаку складу злочину. Переконливими видаються засновані на здобутках сучасної психологічної науки міркування дисертанта про функції емоцій, структуру й види емоційного стану особи, яка вчинила злочин, співвідношення стану сильного душевного хвилювання і стану афекту, а також про визнання емоційного стану особи, яка вчинила злочин, факультативною ознакою суб'єктивної сторони складу злочину. Ознайомлення із змістовним і цікавим підрозділом дисертації, в якому міститься відповідний історичний екскурс (С. 14 – 22), дозволяє погодитись з висновком авторки про те, що відображення у тексті кримінального закону понять, які відображають внутрішній психічний стан того, хто вчинив злочин, свідчить про достатньо високий рівень розвитку кримінального законодавства.

У другому розділі роботи, присвяченому висвітленню питань, пов'язаних із відображенням емоційного стану особи, яка вчинила злочин, у нормах та інститутах Загальної частини кримінального права, наводяться обґрунтовані положення про: поділ умислу, що виник раптово, на простий та афектований (С. 78 – 79); можливість вчинення вбивства у стані афекту як з прямим, так і евентуальним умислом (С. 80 – 82); тісний зв'язок між емоційним станом особи та мотивами вчинення злочину (С. 83 – 90); доцільність уточнення передбаченої п. 7 ч. 1 ст. 66 КК обставини, яка пом'якшує покарання, шляхом доповнення цієї норми вказівкою на стан іншого психоемоційного збудження (С. 10 – 11, с. 138 – 139).

У контексті з'ясування впливу емоційного стану особи на формування і застосування інституту необхідної оборони дисертант переконливо доводить необхідність існування у нашому кримінальному законодавстві норми (наразі – це ч. 4 ст. 36 КК 2001 р.), згідно з якою особа не підлягає кримінальній відповідальності, якщо через сильне душевне хвилювання вона не могла оцінити відповідність заподіяної нею шкоди небезпечності посягання чи обстановці захисту (С. 110 – 121). Висувається також слушна пропозиція доповнити статтю, в якій йдеться про затримання особи, котра вчинила злочин (ст. 38 КК), подібним положенням (С. 121 – 122). Тут, щоправда, постає питання, наскільки виправданим є вживання у тексті кримінального закону (і не тільки у розглядуваному випадку) звороту “сильне душевне хвилювання”, адже сучасні пси-

¹ Захист відбувся 15 травня 2007 р. в Академії адвокатури України.

хологічна та психіатрична науки застарілі звороти на кшталт “душевна діяльність” і “душевна хвороба” не використовують. Розуміючи цю обставину і констатувавши непослідовність вітчизняного законодавця з питання про вживання відповідної термінології (С. 44 – 45), науковець, на жаль, не висловлюється з приводу того, яким чином цю непослідовність можна було б усунути. Зверну увагу і на те, що запропоноване дисертантом положення про доповнення ч. 4 ст. 36 КК словами “за перевищення меж необхідної оборони” впливає хіба що з відповідного зарубіжного досвіду (С. 122 – 124), однак обґрунтування доцільності такої зміни КК текст роботи не містить.

У третьому розділі дисертації, присвяченому врахуванню емоційного стану особи, яка вчинила злочин, при встановленні кримінальної відповідальності за окремі види злочинів, всебічно проаналізовані ознаки складів злочинів, пов’язаних із перебуванням винного у стані фізіологічного афекту і передбачених ст. ст. 116, 123 КК (С. 156-182), ретельно розглянуті питання відмежування умисного вбивства, вчиненого у стані сильного душевного хвилювання, від умисного вбивства при перевищенні меж необхідної оборони (С. 188 – 192) та від умисного вбивства, вчиненого в обопільній бійці або сварці (С. 176 – 182). Проаналізувавши ситуацію з кримінально-правовою оцінкою заподіяння у стані сильного душевного хвилювання умисного тяжкого тілесного ушкодження, що спричинило смерть потерпілого, дисертант висуває слушну, на мою думку, пропозицію доповнити ст. 123 КК частиною другою, яка б передбачала більш сувору відповідальність за заподіяння у стані афекту тяжкого тілесного ушкодження, яке спричинило смерть потерпілого (С. 192 – 194). Стосовно ж виправданої пропозиції про заміну у текстах ст. ст. 116, 123 КК звороту “сильне душевне хвилювання, що виникло раптово” на поняття “афект” (С. 11, с. 199), то хоч вона й логічно впливає із змісту всієї роботи взагалі та з’ясованого співвідношення понять сильного душевного хвилювання, вжитих у ст. ст. 66, 116, 123 КК (С. 152 – 154) зокрема, дисертанту бажано було б більш чітко й докладно обґрунтувати необхідність такого законодавчого кроку.

Разом із тим дисертаційне дослідження Л.І. Шеховцової не позбавлене окремих вад і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані авторкою у подальших наукових дослідженнях.

1. Запропоноване у дисертації авторське визначення емоційного стану особи, яка вчинила злочин (С. 10, с. 49, с. 72 – 73), не є безспірним і вимагає певних уточнень. Зокрема, наведене у цьому визначенні без будь-яких застережень положення про те, що емоційний стан особи “взаємодіє із ознаками складу злочину (насамперед суб’єктивною стороною)” наводить на думку про існування аналізованого стану взагалі поза межами складу злочину при тому, що дисертант послідовно обстоює тезу про емоційний стан особи як факультативну ознаку суб’єктивної сторони складу злочину (С. 8, с. 10, с. 23, с. 36 – 39). Вада наведеного визначення емоційного стану особи вбачається і в тому, що кримінально-правове значення цього стану зводиться до двох моментів – визначення особливостей кримінально-правової оцінки діяння, передбаченого відповідною статтею Особливої частини КК, і впливу на індивідуалізацію покарань. При цьому у тексті роботи йдеться принаймні ще про дві обставини, які фактично стосуються кримінально-правового значення емоційного стану особи, що мало бути відображено у визначенні останнього: по-перше, це вплив такого стану на застосування тих норм КК, які регламентують обставини, що виключають злочинність діяння (С. 107 – 124); по-друге, це роль емоційного фактору у визначенні мотивації необережних злочинів (С. 105 – 106).

2. Важко повністю погодитись з міркуваннями, висловленими авторкою стосовно проблеми відображення емоційного стану особи у такому інституті Загальної частини кримінального права, як обмежена осудність. Так, суперечливою виглядає позиція дисертанта щодо долі обмеженої осудності. Спочатку Л.І. Шеховцова відзначає слушність висловлювання С.С. Яценка про норму КК, що закріпила обмежену осудність, як втілення принципу справедливості (С. 92), а далі категорично заявляє про те, що “більшість вчених вважає недоцільним законодавче закріплення обмеженої осудності у КК України” (С. 94), відтворюючи при цьому точку зору лише одного науковця (В.В. Лень) і не висловлюючи свого особистого ставлення із поставленого питання. Замість того, щоб з’ясовувати вплив обмеженої осудності на призначення покарання – питання, яке виходить за межі тематики дисертації, авторці (як це і зобов’язувала зробити назва підрозділу 2.2) варто було зосередити зусилля на з’ясуванні співвідношення різних емоційних проявів людини та медичного критерію обмеженої осудності. Фактично вказаному співвідношенню у підрозділі 2.2 присвячено лише один абзац, в якому викладаються (без авторсь-

кої оцінки) точки зору кількох російських фахівців. Також було б логічним, якби саме у підрозділі 2.2, а не у підрозділі 2.4 ("Емоційний стан особи та індивідуалізація призначення кримінального покарання") містились загалом слушні міркування Л.І. Шеховцової про безпідставність визнання стану сильного душевного хвилювання різновидом обмеженої осудності (С. 133 – 135). Адже змістовно ці міркування, у тому числі в аспекті обґрунтованого несприйняття доктринальної пропозиції (Т.М. Приходько) замінити у ст. ст. 116, 123 КК поняття сильного душевного хвилювання на термін "обмежена осудність", виходять за межі проблематики індивідуалізації покарання.

3. Викладаючи традиційні аргументи на користь виокремлення умисного вбивства матерію своєї новонародженої дитини як привілейованого складу злочину (С. 180 – 182), науковець залишає поза увагою і, відповідно, не спростовує точку зору тих фахівців, які вважають такий законодавчий підхід недостатньо обґрунтованим. Йдеться, зокрема, про те, що: пологи – не раптова подія, і період виношування дитини є цілком достатнім часом для усвідомлення відповідальності за життя нової людини; народження дитини – природний для жінки фізіологічний акт, який не завжди екстремально впливає на її психіку. Певна незавершеність характерна і для міркувань дисертанта щодо моменту виникнення умислу на дітовбивство. Констатувавши, що ст. 117 КК України у її теперішній редакції має застосовуватись і тоді, коли відповідний умисел виник ще до пологів, а був реалізований під час пологів або відразу після них, і водночас підтримавши тих вчених, які не визнають вбивство, вчинене за таких обставин, вбивством при пом'якшуючих обставинах (С. 182 – 183), авторка не висловила з приводу необхідності законодавчого уточнення ознак цього складу злочину, у тому числі в аспекті більш чіткого врахування специфічного емоційного стану матері новонародженого.

4. Для вирішення проблеми спеціальної (професійної) осудності/неосудності дисертант пропонує доповнити КК України статтею під назвою "Невинне заподіяння шкоди", наголошуючи на тому, що така пропозиція висувається у вітчизняній науці вперше (С. 10 – 11, с. 102, с. 141, с. 204 – 205). При цьому із наведених у роботі формулювань згаданої статті випливає, що її частина 1 присвячена традиційному казусу, а в частині 2 йдеться про неможливість запобігти настанню суспільно небезпечних наслідків в екстремальних умовах або під час нервово-психічних перевантажень. Щодо положення, яке міститься у частині 1, Л.І. Шеховцова не може претендувати на першість через те, що у захищеній у 2004 р. кандидатській дисертації Р.В. Вереші висувалась й обґрунтовувалась пропозиція на законодавчому рівні визначити ознаки випадку (казусу), включивши до розділу V Загальної частини КК України відповідну статтю (Вереша Р.В. Поняття вини як елемент змісту кримінального права України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2004. – С. 6, с. 15). Таким чином, при опрацюванні положень, які становлять наукову новизну дисертаційної роботи, авторці не завадило б більш чітко висловлювати свою позицію.

Викликає заперечення і те, що положення про доречність включення до КК України норми про відсутність підстав для застосування кримінальної відповідальності у разі невідповідності суб'єктивних якостей особи екстремальним умовам або нервово-психічним перевантаженням дисертант висуває, спираючись на концепцію спеціальної (професійної) осудності. Як відомо, ідея диференціації осудності на загальну і професійну не знайшла одностайної підтримки серед фахівців. Це визнає і дисертант (С. 98 – 102), яка, щоправда, чітко не позначає свою наукову позицію з цього питання. Видається, що мають рацію ті вчені, на думку яких проблема невідповідності суб'єктивних (психофізіологічних або професійних) якостей осіб, задіяних у системах "людина-машина" і "людина-людина" (наприклад, працівників транспорту, медицини), вимогам екстремальних ситуацій або нервово-психічних перевантажень має вирішуватись у межах суб'єктивної сторони злочину – під кутом встановлення у заподіянні суспільно небезпечних наслідків необережної форми вини чи казусу. До речі, саме такий підхід втілено у ч. 2 ст. 28 КК РФ, на яку як на один з аргументів посилається дисертант: із місцезнаходження і змісту цієї кримінально-правової норми однозначно випливає, що вона, розвиваючи принцип суб'єктивного інкримінування, передбачає різновид казусу – невинного заподіяння шкоди.

5. Розглядаючи питання про те, чи може подружня зрада призвести до виникнення стану сильного душевного хвилювання, дисертант називає таким, що заслуговує на увагу, підхід російського законодавця: у ст. 107 КК РФ (назва статті – "Вбивство, вчинене у стані афекту") зазначається, що стан афекту може бути викликаний у тому числі аморальними діями (бездіяльністю) потерпілого (С. 179). Навряд чи цей підхід можна назвати задовільним розв'язанням вказаної проблеми. Адже визнання у кожному конкретному випадку подружньої зради аморальним

вчинком, спроможним викликати стан сильного душевного хвилювання, з огляду на оцінний характер поняття аморального діяння та характер взаємовідносин того чи іншого подружжя, пов'язане з тими самими труднощами, що й визнання подружньої зради тяжкою образою у плані застосування ст. 116 або ст. 123 КК України. Не випадково у коментарях до КК РФ стосовно поняття аморальних дій (бездіяльності) нерідко вказується на те, що у зв'язку з триваючою у суспільстві переоцінкою низки моральних цінностей стосовно розуміння їх змісту можуть виникати певні розбіжності.

6. Дисертаційне дослідження Л.І. Шеховцової містить окремі положення, які є неточними або принаймні некоректними з юридичної точки зору.

Точка зору, згідно з якою, того, хто вчинив суспільно небезпечне діяння, зокрема, у стані патологічного афекту, визнає неосудним саме психіатр (С. 58), звичайно, має право на існування. Однак її викладення вимагало зробити хоча б застереження про існування наукової проблеми розмежування компетенції психіатрів (лікарів за фахом) та юристів. Тим більше, що у судовій практиці пануючим вважається інший підхід: відповідно до п. 3 постанови Пленуму Верховного Суду України від 3 червня 2005 р. № 7 "Про практику застосування судами примусових заходів медичного характеру та примусового лікування" неосудність є юридичною категорією, а тому визнання особи неосудною належить виключно до компетенції суду.

Одну з відмінностей КК 2001 р. від КК 1960 р. науковець вбачає у тому, що наведені у чинному КК України законодавчі формулювання обставин, які виключають злочинність діяння, прямо вказують на необхідність врахування у певних випадках емоційного стану особи (С. 107). Однак вже на наступній сторінці справедливо відмічається, що положення про врахування емоційного стану особи стосовно необхідної оборони (у вигляді ч. 3 ст. 15) було відоме і попередньому КК (С. 108), а це фактично нівелює згадану вище відмінність.

Твердження про те, що у разі заподіяння у стані сильного душевного хвилювання легкого або середньої тяжкості тілесного ушкодження "особа повинна звільнитись від кримінальної відповідальності" (С. 194), ігнорує усталене у вітчизняному кримінальному праві положення про те, що звільнення від кримінальної відповідальності потрібно відрізнити від випадків, коли склад злочину як підстава кримінальної відповідальності взагалі відсутній. Те, що умисне заподіяння вказаних тілесних ушкоджень не містить складу злочину, визнає і дисертант (С. 195).

Виходячи з того, що злочини, вчинені у стані сильного душевного хвилювання і передбачені ст. ст. 116, 123 КК, належать до злочинів із матеріальним складом, Л.І. Шеховцова робить висновок про те, що обов'язковими ознаками об'єктивної сторони цих злочинів є, зокрема, час і обстановка, яку створює провокаційна поведінка потерпілого (С. 159). Однак теза про матеріальний характер того чи іншого складу злочину дозволяє стверджувати лише те, що об'єктивна сторона включає в себе діяння, наслідки і причинний зв'язок між цими обов'язковими у даному разі елементами. Положення про включення до об'єктивної сторони злочину таких загалом факультативних ознак, як час і обстановка вчинення злочину, не впливає із законодавчої конструкції складу злочину як матеріального, а є результатом доктринального тлумачення кримінального закону.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Саско Олени Іванівни “Кримінальна відповідальність за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом (аналіз складу злочину)”¹

Актуальність теми дисертаційного дослідження О.І. Саско зумовлена кількома обставинами. Передусім це суспільна небезпека порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом, яке не лише ігнорує державний контроль у відповідній сфері господарювання, а й стимулює корисливу злочинність (викрадення майна, контрабанду, фіктивне підприємництво тощо), створює небезпеку проникнення у довір'я шкідливих речовин, позбавляє вітчизняну металургійну промисловість необхідної вторинної сировини, створює перешкоди для діяльності підприємств зв'язку, енергетики, транспорту тощо. Засоби масової інформації рясніють повідомленнями про кричущі результати діяльності так званих “металістів” у вигляді залишення цілих населених пунктів без води й електрики, знівечення пам'ятників на кладовищах, потрапляння бойових снарядів у домені печі і т. п.

Як свідчать дані Державної судової адміністрації України про кількість засуджених у 2001 – 2006 р. р. осіб за злочини у сфері господарської діяльності (за вироками, що набрали законної сили), ст. 213 – одна з небагатьох розміщених у розділі VII Особливої частини КК України заборон, які досить активно застосовуються на практиці. При цьому, і за визнанням правоохоронців, і за спостереженнями пересічних громадян, кримінальна відповідальність за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом злочинців особливо не лякає і не зупиняє, що актуалізує пошук шляхів посилення ефективності застосування кримінального закону.

Проблематика кримінальної відповідальності за незаконні дії з металобрухтом розроблюється переважно на рівні науково-практичних коментарів КК, підручників, навчальних посібників, тобто тих різновидів юридичної літератури, які несумісні з повноцінним науковим осмисленням питань, що цього потребують. Виокремлю хоча б деякі з них. Чи містить чинна редакція ст. 213 КК України достатню кількість криміноутворюючих ознак (іншими словами, чи не є вона проявом надмірної криміналізації) і чи є оптимальним закріплене у діючому законодавстві співвідношення між кримінально караними та адміністративно караними операціями з металобрухтом? Наскільки виправданою є викликана існуванням ст. 213 КК конкуренція останньої з кримінально-правовою нормою про порушення порядку зайняття господарською та банківською діяльністю (ст. 202 КК)? Чи вдалою слід визнавати пов'язану з ухваленням КК України 2001 р. зміну законодавчої регламентації кримінальної відповідальності за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом і, зокрема, відмову від закріплених у ст. 153-3 КК 1960 р. адміністративної преюдиції та (частково) кваліфікуючих ознак?

Зазначене вище у сукупності із досить гострою дискусійністю окремих аспектів кримінально-правової характеристики злочину, передбаченого ст. 213 КК, засвідчує актуальність і злободенність теми дисертації О.І. Саско.

Достовірність та обґрунтованість наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації, забезпечується як вдалою і продуманою логікою викладення матеріалу, так і широтою й різноманітністю опрацьованої здобувачем джерельної бази. Спочатку у підрозділах, присвячених історичній та соціальній обумовленості запровадження кримінальної відповідальності за порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом, дослідник показує у взаємозв'язку із розвитком регулятивного законодавства процес становлення відповідної кримінально-правової заборони та розкриває її вади, які стали результатом недотримання законодавцем розроблених доктриною принципів криміналізації. А в наступних структурних частинах дисертації пропонується авторське бачення усунення зазначених вад, яке ґрунтується на ретельному й всебічному аналізі складу злочину, передбаченого ст. 213 КК, включаючи висвітлення теоретично і практично значущого питання про відмежування злочинного порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом від суміжних правопорушень. На перший пог-

¹ Захист відбувся 28 вересня 2007 р. у Львівському національному університеті імені Івана Франка.

ляд, слушні думки здобувача щодо оптимізації санкцій за розглядуваний злочин (С. 52 – 55) виходять за межі теми дисертації, однак насправді вони є логічним підсумком авторських міркувань про необхідність врахування принципів криміналізації при вдосконаленні даної кримінально-правової заборони.

У процесі розкриття бланкетного змісту аналізованої заборони О.І. Саско цілком доречно звертає значну увагу на існуючий в Україні порядок державної реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності та ліцензування окремих різновидів господарської діяльності, на співвідношення підприємницької та господарської діяльності (С. 77 – 78, с. 112 – 117), понять “дохід” і “прибуток” (С. 93 – 98), а також справедливо висловлюється за узгодженість кримінально-правових заборон у сфері господарської діяльності з вимогами регулятивного законодавства (наприклад, с. 4, с. 43 – 44).

Разом із тим дисертаційне дослідження О.І. Саско містить окремі вади і спірні положення, що змушує мене вступити у дискусію і висловити критичні зауваження.

1. Суперечливою виглядає позиція здобувача з питання про суть і, головне, відображення у перспективному законодавстві такого передбаченого ст. 213 КК злочинного діяння, як організація незаконних пунктів прийому, схову та збуту металобрухту. Із наведених у вступі положень, які складають наукову новизну дисертації, випливає, що це лише відкриття суб'єктом господарської діяльності, який має належну ліцензію, приймальних пунктів із заготівлі металобрухту за адресами, не внесеними до ліцензії (С. 9). Надалі зазначається, що здійснення операцій з металобрухтом за адресами, не внесеними до ліцензії (її копії), не утворюючи складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 213 КК, має кваліфікуватись як адміністративний проступок за ст. 164-10 КпАП (С. 174 – 175). Думка явно не завершена, адже у такому випадку не виключається притягнення і до кримінальної відповідальності – за ч. 1 ст. 202 КК (здійснення господарської діяльності з порушенням умов ліцензування) або навіть за ст. 213 КК (організація незаконного пункту прийому, схову та збуту металобрухту). На с. 109 – 110 дисертації поняттям організації незаконного приймального пункту охоплюються ще дві ситуації – відкриття спеціалізованими підприємствами пунктів із порушенням встановлених законодавством технічних вимог (на мій погляд, це не злочин, передбачений ст. 213 КК, а адміністративно каране порушення умов ліцензування здійснення операцій з металобрухтом) і відкриття приймальних пунктів суб'єктами господарювання і фізичними особами, які не мають належних ліцензій.

Вимушений констатувати, що запропонована О.І. Саско редакція ч. 1 ст. 213 КК ґрунт для неоднозначного тлумачення кримінального закону в цій частині не усуває. Залишилась нереалізованою і висунута авторкою плідна ідея декриміналізувати недотримання ліцензійних умов здійснення операцій з металобрухтом (С. 40 – 41). Також, як на мене, зазначена редакція не дозволить змінити на краще існуючий стан справ, коли за порушення ліцензійних умов провадження господарської діяльності, пов'язаної з металобрухтом, у ч. 1 ст. 202 і ст. 213 КК встановлено істотно різні умови притягнення до кримінальної відповідальності.

2. Для того, щоб на законодавчому рівні розмежувати злочинне та адміністративно каране порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом, О.І. Саско пропонує доповнити ст. 213 КК приміткою, згідно з якою кримінальна відповідальність за цією статтею має наставати у разі отримання доходу у розмірі від 100 до 1000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (С. 178, с. 180 – 181, с. 186) (далі – н.м.д.г.). Навряд чи цю спробу запровадження криміноутворюючої ознаки можна визнати вдалою.

У дисертації відсутнє обґрунтування мінімальної кількісної межі названої ознаки (чому дохід саме у 100 н.м.д.г. – належний показник суспільної небезпеки, а, отже, і злочинності незаконної поведінки у сфері обігу металобрухту), а так само авторське ставлення до проблеми н.м.д.г. у кримінальному праві, без вирішення якої навіть у випадку викладення ч. 1 ст. 213 КК у запропонованій дисертантом редакції зберігатиметься невідповідність між суспільною небезпекою передбаченого нею злочину та його караності.

Певна незавершеність характерна і для міркувань О.І. Саско щодо змістовної наповнюваності поняття доходу. Дослідник у контексті розкриття процесуальної здійсненості переслідування як принципу криміналізації цілком справедливо пише про небезпеку штучного завищення витрат у разі ототожнення прибутку і доходу (С. 45 – 46) і про те, що як індикатор суспільної небезпеки поведінки особи нас має цікавити розмір неконтрольованого державою доходу, отриманого винним, безвідносно до понесених ним витрат (С. 89 – 104). Водночас дисертант із посиланням на ст. 142 ГК вказує на необхідність врахування витрат при визначенні розміру доходу (С. 96). Було б логічним, якби здобувач як послідовний прибічник використання такої

криміноутворюючої ознаки на підставі аналізу висловлених в юридичній літературі підходів (зокрема, П.С. Берзін, Н.О. Гуторова, М.Є. Короткевич) визначилась, яким чином безпосередньо у кримінальному законі слід вирішувати цю проблему.

3. О.І. Саско наполегливо виступає за вдосконалення ст. 213 КК із використанням конструкції “ухилення”, оскільки остання, на переконання здобувача, є лаконічною, доступною для розуміння неспеціалістів і точно визначає суть досліджуваного посягання, яке полягає в умисній бездіяльності (С. 9, с. 51, с. 58).

Видається однак, що суть злочину, передбаченого ст. 213 КК, – це не стільки злочинна бездіяльність, скільки поєднання бездіяльності (невиконання вимог регулятивного законодавства) з активною поведінкою (діями) винної особи, інакше кажучи, це акт змішаної поведінки. До речі, цю обставину визнає і здобувач, яка пише, що у ст. 213 КК вказується, зокрема, на “неодежання ліцензії на здійснення ліцензійного виду господарської діяльності та, власне, здійснення такої діяльності” (С. 115). Зазначається і те, що диспозиція ст. 213 КК вказує на пасивний характер забороненої поведінки (бездіяльності), “яка також входить до складу суспільно небезпечного діяння” (С. 117). Про це веде мову і Є.Л. Стрельцов, на якого посиляється дисертант, – “об’єктивна сторона цього злочину включає в себе бездіяльність” (С. 16) (а не зводиться до бездіяльності чи полягає у ній). Теза про зрозумілість терміну “ухилення” видається занадто сміливою, якщо згадати, які дискусії викликає встановлення змісту цього поняття при кримінально-правовій характеристиці відповідних злочинів (наприклад, передбаченого ст. 212 КК).

Навіть якщо не зважати на висловлені мною сумніви, не зовсім зрозуміло, чому у запропонованій О.І. Саско редакції ч. 1 ст. 213 КК (С. 10, с. 186) конструкція “ухилення” використовується щодо безліцензійної діяльності і не використовується стосовно незареєстрованої діяльності при тому, що у тексті дисертації неодноразово вказується на ухилення від реєстрації суб’єкта господарської (підприємницької) діяльності (наприклад, с. 9, с. 41, с. 51).

4. Вважаю, що потребує якщо не коректив, то принаймні пояснень позиція дисертанта з питання про співвідношення складів злочинів, передбачених ч. 1 ст. 202 і ст. 213 КК. На думку О.І. Саско, якщо особа вчиняє злочин, передбачений ст. 213 КК, і цей злочин пов’язаний з отриманням доходу у великих розмірах, дії винного слід кваліфікувати за ч. 1 ст. 202 КК (С. 55, с. 93). Водночас для авторки безспірним є те, що ч. 1 ст. 202 КК виступає щодо ст. 213 КК загальною нормою (С. 40, с. 49, с. 95).

Але ж у кримінальному праві загальноновизнаним є положення про те, що у разі конкуренції загальної та спеціальної норми застосуванню підлягає остання (у розглядуваному випадку це ст. 213 КК незалежно від розміру отриманого доходу) і при цьому не має значення те, яким чином інкримінування спеціальної норми впливатиме на покарання. До того ж, з аналізу об’єктивних сторін злочинів, передбачених ч. 1 ст. 202 і ст. 213 КК, однозначно випливає, що співвідношення цих двох кримінально-правових норм не повністю охоплюється поняттям конкуренції загальної та спеціальної норми.

5. О.І. Саско критикує, зокрема, П.П. Андрушка, О.О. Дудорова та Є.Л. Стрельцова за визнання безпосереднім об’єктом злочину, передбаченого ст. 213 КК України, встановленого порядку здійснення операцій з металобрухтом на тій підставі, що під зазначеним порядком треба розуміти або сукупність послідовних дій щодо здійснення державної реєстрації та ліцензування господарської діяльності, або сукупність нормативних актів, які регламентують здійснення таких дій. Порядок і в першому, і в другому розумінні, на думку здобувача, не можна визнавати об’єктом досліджуваного злочину, як би об’єкт злочину не розглядати – як інтерес, благо, людину чи суспільні відносини (С. 71 – 72).

Однак термін “порядок” має і інші значення, про що далі із посиланням на тлумачний словник української мови пише авторка. Це і правильний режим життя, і стан, коли все робиться, виконується так, як слід, відповідно до певних вимог, правил і т. д. (С. 74). Якщо виходити з іншої, ніж суспільні відносини, наукової концепції об’єкта злочину, то чому таку соціальну цінність (благо), як встановлений державою з певних міркувань і закріплений у чинному законодавстві порядок здійснення операцій з металобрухтом (порядок у значенні належної упорядкованості цих операцій, ладу під час їх проведення, що включає в себе реалізацію прав та обов’язків відповідних суб’єктів), не можна визнавати основним безпосереднім об’єктом злочину, передбаченого ст. 213 КК? І в чому полягає принципова відмінність між таким розумінням об’єкта злочину і наведеним у дисертації тлумаченням об’єкта як суспільних відносин, пов’язаних із встановленим порядком здійснення операцій з металобрухтом (С. 82, с. 88), й

особливо з точки зору розкриття суті заборони, закріпленої у ст. 213 КК, її застосування і, головне, шляхів її вдосконалення?

6. Називати найкращим виходом із ситуації, обумовленої необхідністю вирішувати проблему кримінальної відповідальності юридичної особи, використання відповідних положень КК Франції (С. 134) означає ігнорувати обґрунтовану, як на мене, критику фахівцями французького досвіду з цього питання. Її суть полягає в тому, що згідно зі ст. 121-2 КК Франції кримінальна відповідальність юридичної особи обумовлена наявністю лише двох обставин: злочинне діяння вчиняє орган або представник юридичної особи; злочин вчиняється на користь юридичної особи. Якщо, наприклад, керівник юридичної особи, діючи з власної ініціативи і займаючись продажем наркотиків, отримані внаслідок цього кошти зараховує на банківський рахунок очолюваної ним організації, остання визнаватиметься суб'єктом злочину, пов'язаного із незаконним розповсюдженням наркотиків, з усіма негативними наслідками, що з цього випливають. Інкримінування юридичній особі кримінально караної поведінки її управлінських працівників без врахування службового характеру цієї поведінки і меж встановленої для них компетенції вважається не зовсім вдалим вирішенням зазначеної проблеми. Сказане зайвий раз показує, що до запозичення зарубіжного законодавчого досвіду у сфері боротьби зі злочинністю треба ставитись обережно, уникаючи гіперболізації значення порівняльно-правового методу.

7. Непослідовними вважаю міркування дисертанта щодо податкової складової суспільної небезпеки незареєстрованої підприємницької діяльності, яка охоплюється диспозиціями ч. 1 ст. 202 і ст. 213 КК. Спочатку у роботі зазначається, що охороні податкових відносин присвячена ст. 212 КК, ніщо не заважає незареєстрованому підприємцю сплачувати податки (С. 35) і що реєстрація (нереєстрація) підприємницької діяльності не впливає на можливість держави оперувати бюджетом (С. 72). Надалі авторка фактично спростовує саму себе, вказуючи на тісний зв'язок державної реєстрації суб'єктів господарювання і взяття їх на податковий облік (С. 78) і заявляючи, що незареєстрована підприємницька діяльність дозволяє економити на податках (С. 97) і що злочин, передбачений ст. 213 КК, посягає у тому числі на податкові правовідносини (С. 169).

У мене особисто не викликає жодних сумнівів те, що одне з головних завдань державної реєстрації юридичних і фізичних осіб – суб'єктів підприємництва є фіскальним: справляння податків із підприємців істотно спрощується за умови, що коло таких осіб відоме внаслідок проходження ними процедури державної реєстрації. В юридичній літературі поширеною є слушна думка про те, що здійснення підприємницької діяльності без державної реєстрації, поглинаючи несплату податків, є одним із способів (різновидів) ухилення від їх сплати. А це означає, що ст. 213 КК (у частині здійснення операцій з металобрухтом без державної реєстрації як суб'єкта підприємництва) поряд з іншими кримінально-правовими нормами покликана охороняти систему оподаткування України, яка виступає додатковим факультативним об'єктом розглядуваного злочину.

8. Нерідко здобувач допускає некоректні висловлювання.

Так, на с. 18 дисертації категорично заявляється: "У правовій літературі взагалі не висвітлено питання щодо відмежування порушення порядку здійснення операцій з металобрухтом від суміжних злочинів та подібних адміністративних проступків". Насправді питання розмежування вказаних суміжних правопорушень принаймні П.П. Андрушком і О.О. Дудоровим розглядаються – хай і не на рівні окремих структурних частин їх робіт, а безпосередньо під час розкриття кримінально-правової характеристики злочину, передбаченого ст. 213 КК. І ознайомлення з текстом дисертації показує, що О.І. Саско, конкретизуючи, які протиправні дії з металобрухтом охоплюються статтею 213 КК, а які – ч. 1 ст. 202 або ст. 164-10 КпАП (С. 172 – 176), не йде далі міркувань згаданих авторів.

Дисертант критикує В.С. Щербину за визнання мети отримання прибутку ознакою не лише підприємницької, а й господарської діяльності, посилаючись при цьому на ст. 2 ГК, де говориться, що господарська діяльність може бути і некомерційною (С. 86). Але ж В.С. Щербина висловив свою точку зору (як це впливає з відповідного посилання) у навчальному посібнику, виданому у 1999 р., і фізично не міг врахувати положення ГК України 2003 р. Позиція, згідно з якою названа мета є ознакою господарської діяльності (навіть якщо абстрагуватись від аналізу підходу В.С. Щербини), до набрання чинності ГК України мала право на існування хоча б через закріплення у вітчизняному законодавстві різних дефініцій господарської діяльності, деякі з яких були близькими до закріпленого у ст. 1 Закону "Про підприємництво" визначення підпри-

ємництва (див., наприклад, визначення господарської діяльності у п. 1.32 ст. 1 Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”).

Навряд чи виправдана довільність у викладенні позиції Пленуму Верховного Суду України спостерігається на с. 123 дисертації, де із посиланням на електронний ресурс стверджується, що у п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 наводиться таке роз’яснення: “Під здійсненням операцій з металобрухтом без спеціального дозволу (ліцензії) треба розуміти здійснення зареєстрованими як суб’єкти підприємницької діяльності фізичними чи юридичними особами видів господарської діяльності, які підлягають ліцензуванню, з порушенням як порядку одержання ліцензій, так і ліцензійних умов”. Насправді у п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 25 квітня 2003 р. № 3 розкривається суть не безліцензійної діяльності з металобрухтом, як зазначає О.І. Саско, а прямо виокремленого у ч. 1 ст. 202 КК здійснення господарської діяльності з порушенням умов ліцензування. У зв’язку з цим безпідставно закидати Пленуму ВСУ поширювальне тлумачення кримінального закону (С. 123).

На думку здобувача, не можна погодитись з О.О. Дудоровим, який аналізований злочин у формі організації незаконних пунктів прийому, схову та збуту металобрухту вважає закінченим злочином з моменту вчинення дій, спрямованих на створення умов, необхідних для нормального функціонування таких пунктів (С. 103). Однак ця точка зору була висловлена мною лише у першому виданні науково-практичного коментарю КК України за редакцією М.І. Мельника і М.І. Хавронюка; у своїх наступних працях, включаючи третє видання коментарю і підручник з Особливої частини кримінального права (у списку використаних джерел це, відповідно, № 108 і № 75), я займаю іншу позицію, яку, власне кажучи, і відтворює О.І. Саско: організацію незаконних пунктів прийому, схову та збуту металобрухту слід визнавати закінченим злочином з моменту, коли такий пункт фактично створений (організований). Не думаю, що варто подібним чином вести наукову полеміку. Тим більше, що п. 4.6 Основних вимог до дисертацій та авторефератів дисертацій зобов’язує здобувача при написанні дисертації посилатись на останні видання публікацій.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Хашева Вадима Георгійовича “Кримінальна відповідальність за зловживання владою або службовим становищем”¹

Актуальність теми дисертаційного дослідження В.Г. Хашева зумовлена кількома обставинами. Передусім це відсутність виконаних після набрання чинності Кримінальним кодексом України 2001 р. монографічних робіт, присвячених відповідальності саме за зловживання владою або службовим становищем, при тому, що ст. 364 КК досить активно застосовується на практиці, а чимало аспектів кримінально-правової характеристики злочину, передбаченого цією статтею, є дискусійними в літературі. Маю на увазі, зокрема, неоднозначне тлумачення вжитих у ст. 364 КК зворотів “всупереч інтересам служби” і “використання... службового становища”, змістовну наповнюваність відповідних суспільно небезпечних наслідків, співвідношення зловживання владою або службовим становищем та суміжних складів злочинів.

Необхідність і своєчасність звернення до проблематики, обраної дисертантом, зумовлені також триваючою наразі законотворчою діяльністю, спрямованою на імплементацію міжнародно-правових норм щодо протидії корупції у вітчизняне законодавство, зокрема, кримінальне. Йдеться про ініційований Президентом України “антикорупційний пакет” законопроектів, який у вересні 2006 р. надійшов до Верховної Ради України попереднього скликання, однак був відправлений нею на доопрацювання, і який передбачає внесення серйозних змін у тому числі до КК України в частині регламентації відповідальності за службові злочини. Так, однією із пропонованих новел є доповнення КК розділом VII-A під назвою “Злочини у сфері службової діяльності в юридичних особах приватного права”.

Серйозне наукове осмислення положень зазначеного законопроекту неминуче актуалізує дослідження питання про таку, що заснована на історичному досвіді протидії службовим злочинам (дореволюційного, часів непу) та кримінальному законодавстві країн із розвинутою ринковою економікою, різницю у концептуальних засадах, на яких має ґрунтуватись кримінальна відповідальність за службові правопорушення, вчинені, з одного боку, у державній і самоврядній (публічній) управлінській сфері, та, з іншого, у непублічній управлінській сфері.

Наукова новизна рецензованої праці передусім полягає в тому, що дисертація В.Г. Хашева, будучи першим після набрання чинності КК України 2001 р. монографічним дослідженням питань кримінальної відповідальності за зловживання владою або службовим становищем, містить узгоджений із здобутками доктрини та з’ясованими проблемами правозастосування авторський варіант оптимізації кримінально-правової заборони на вчинення вказаного службового злочину. Вважаю, що є добре аргументованими, а тому заслуговують на підтримку пропозиції здобувача в частині: виключення зі ст. 364 КК окремої вказівки на зловживання владою (С. 33 – 34, с. 159); легалізації широкого розуміння поняття “використання службового становища” (С. 34 – 38, с. 160); усунення законодавчої конкретизації мотивів розглядуваного злочину (С. 134 – 138, с. 160); виключення зі ст. 364 КК такого кваліфікованого складу злочину, як зловживання службовим становищем, вчинене працівником правоохоронного органу (С. 152 – 157, с. 160); законодавчого поглинення різновидів перевищення влади або службових повноважень, не пов’язаних із застосуванням насильства щодо фізичних осіб, складом злочину “зловживання службовим становищем” (С. 169 – 173, с. 210); розміщення легальних визначень суб’єктів злочинів по службі у спеціальному – “термінологічному” – розділі КК України (С. 209).

Наукова новизна дисертації зумовлена і тим, що її автор, обґрунтовано ставлячи під сумнів правильність існуючого у нашому кримінальному законодавстві починаючи з 1994 р. визначення службової (посадової) особи з його формулюванням “підприємства, установи, організації незалежно від форми власності”, знаходить свої аргументи на користь слушної, як на мене, ідеї диференціації кримінальної відповідальності осіб, які вчиняють службові правопорушення у різних сферах управлінської діяльності (С. 16 – 21, с. 110 – 115, с. 121 – 123, с. 159,

¹ Захист відбувся 14 грудня 2007 р. у Дніпропетровському державному університеті внутрішніх справ.

с. 242 – 243). Сформульоване за умов відсутності легального підприємництва та офіційного існування опозиційних політичних структур визначення суб'єкта службових злочинів, закріплене у КК 1960 р. на момент його ухвалення, не відповідало потребам життя, пов'язаним із формуванням багатоукладної ринкової економіки та громадянського суспільства. Видається однак, що вітчизняний законодавець обрав далеко не найкращий варіант вирішення цієї фундаментальної кримінально-правової проблеми, і заслуга В.Г. Хашева у тому, що він привертає увагу наукової громадськості до складної й неоднозначної теми виваженого застосування заходів кримінально-правової репресії щодо службових правопорушень різних управлінців.

Практичне значення одержаних В.Г. Хашевим результатів визначається, зокрема, можливістю їх використання для вдосконалення кримінального законодавства та практики його застосування. У висновках дисертації і додатках до неї (С. 209, с. 239 – 243) наводиться нова редакція ст. 364 КК “Зловживання посадовим становищем”, авторські визначення понять публічної посадової особи та приватної посадової особи, а також інші пропозиції щодо вдосконалення кримінального законодавства, які є закономірним підсумком проведеного дослідження та які повинні стати предметом для обговорення фахівцями під час вдосконалення розділу XVII Особливої частини КК. В одному із додатків наводиться розроблений здобувачем проект постанови Пленуму Верховного Суду України “Про судову практику у справах про зловживання посадовим становищем”, окремі положення якого можуть стати у нагоді при вдосконаленні постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 грудня 2003 р. № 15 “Про судову практику у справах про перевищення влади або службових повноважень”.

Разом із тим дисертаційне дослідження В.Г. Хашева містить окремі вади і спірні положення, що змушує вступити у дискусію і висловити зауваження.

1. Не дивлячись на те, що мені загалом імпонує одна із наскрізних ідей дисертаційного дослідження В.Г. Хашева – положення про принципову різницю між зловживаннями по службі осіб, які здійснюють управлінську діяльність у публічній та непублічній сферах, і про необхідність відображення цієї різниці у тексті КК України, вимушений констатувати незавершеність і спірність відповідних міркувань здобувача.

Так, незрозуміло, в чому фактично полягатиме (у випадку сприйняття законодавцем ідеї автора) різна кримінально-правова охорона інтересів публічної та приватної служби, а саме, чи відрізнятимуться між собою переліки кримінально-правових заборон, розміщених у розділах КК “Злочини у сфері публічно-правової посадової діяльності” і “Злочини у сфері приватно-правової посадової діяльності”, чи розрізнятимуться караність і порядок кримінального переслідування злочинів, передбачених цими заборонами, тощо. Без кваліфікованого вирішення цих питань неминуче виникатиме сумнів у потрібності виділення в Особливій частині КК України двох, так би мовити, “службових” розділів із дублюючими нормами. Саме такий сумнів не може не виникнути після ознайомлення із запропонованими дисертантом формулюваннями двох норм, які носять однакові назви – “Зловживання посадовим становищем” і розраховані на публічних та приватних посадових осіб (С. 242 – 243). Показовим в цьому плані є висновок Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України про зайвість створення окремого розділу VII-A Особливої частини КК України, присвяченого відповідальності службових осіб, які працюють в юридичних особах приватного права.

Занадто спрощено, на мій погляд, підійшов дисертант до визначення поняття публічної посадової особи (С. 239). По-перше, у цьому визначенні навряд чи виправдано (якщо вже брати до уваги форму власності) не згадуються підприємства, засновані на змішаній формі власності (ст. 63 ГК), які, вочевидь, мають бути прирівняні (у контексті кримінальної відповідальності їх працівників) до державних підприємств. Маю на увазі підприємства із переважним впливом державної власності (наприклад, акціонерне товариство, контрольний пакет акцій якого перебуває у державній власності). По-друге, до числа публічних посадових осіб чомусь не віднесені особи (у тому числі працівники власне недержавних утворень), на яких у встановленому законодавством порядку покладається виконання окремих державних або самоврядних (інакше кажучи, публічно-правових) функцій (причому не “в органах державної влади або органах місцевого самоврядування”, як пише у своєму визначенні дисертант). Це можуть бути, наприклад, представники органів приватизації в органах управління господарських товариств, частка майна яких (не вирішальна) належить державі, посадові особи Торговельно-промислової палати України, члени Аудиторської палати України. Відомо, що у країнах із традиційною ринковою економікою за вчинення службових злочинів кримінальну відповідальність можуть нести і працівники недержавних організацій – юридичних осіб публічного права (наприклад, торгове-

льних палат), які здійснюють окремі публічно-правові функції. По-третє, із сформульованих у дисертації визначень публічної посадової особи та приватної посадової особи випливає, що до жодної з цих категорій суб'єктів злочинів по службі не можуть бути віднесені особи, які не займають на підприємствах, в установах, організаціях різних форм власності посади, однак здатні зловживати наданими їм повноваженнями і кримінальну відповідальність яких пропонує запровадити згаданий вище "антикорупційний пакет" законопроектів. Це особи, які здійснюють незалежну професійну діяльність, – аудитори, експерти, оцінювачі, незалежні посередники або члени трудового арбітражу при розгляді колективних трудових спорів тощо. По-четверте, визнання державного комерційного підприємства суб'єктом підприємницької діяльності (ст. 74 ГК) при тому, що за закріпленою у ЦК класифікацією юридичних осіб вказане підприємство належить до юридичних осіб публічного права, засвідчує, що виокремлення на рівні суб'єктів господарювання сфер публічного та непублічного управління позбавлене однозначності. Сказане спонукає висловити для обговорення думку про те, що у законодавчому визначенні публічної посадової особи повинні фігурувати не будь-які державні підприємства, а лише казенні підприємства (ст. 76 ГК).

2. Дисертант висловлює загалом слушні міркування про необґрунтованість закріпленого у чинному законодавстві положення, згідно з яким при кваліфікації злочинів та адміністративних проступків н.м.д.г. використовується на рівні податкової соціальної пільги, і про доцільність запровадження для потреб застосування кримінального та адміністративного законів розрахункової одиниці (С. 69 – 72, с. 158, с. 240). Разом із тим не всі висловлювання автора з цієї проблеми можуть бути прийнятні.

Так, неточним є твердження здобувача про те, що згідно з п.п. 6.1.1 п. 6.1 ст. 6 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб" податкова соціальна пільга "дорівнює одній мінімальній заробітній платі..." (С. 70). Насправді вказаний підпункт, викладений у редакції Закону від 7 липня 2005 р. "Про внесення змін до Закону України "Про Державний бюджет України на 2005 рік" та деяких інших законів України", встановлює, що податкова соціальна пільга дорівнює 50 відсоткам однієї мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня звітного податкового року.

Заперечення викликає думка В.Г. Хашева про те, що "невідомо, яким чином буде вираховуватись 1 НМДГ у 2008 р., оскільки наразі чинне законодавство відповіді на це запитання не дає" (С. 70). Як на мене, чітка відповідь міститься у п. 22.5 ст. 22 Закону "Про податок з доходів фізичних осіб", який прирівнює н.м.д.г. для потреб кваліфікації злочинів та адміністративних проступків до податкової соціальної пільги і який відсилає до підпункту 6.1.1 даного Закону. При цьому не повинне братись до уваги застереження "з урахуванням положень пункту 22.4 цієї статті", адже воно стосувалось перехідного періоду і, до того ж, відповідно до згаданого Закону від 7 липня 2005 р. втратило своє значення вже з 1 січня 2006 р.

Пропозиція дисертанта встановити розмір розрахункової одиниці у 100 грн. оскільки ця кругла цифра буде зручною при використанні, а до величини у 17 грн. повертатись не варто (С. 72, с. 161, с. 210), а так само визначити значну шкоду, тяжкі наслідки, великий та особливо великий розміри хабара через певну кількість розрахункових одиниць (С. 240) навряд чи може вважатись задовільним науковим вирішенням фундаментальної проблеми закріпленої у чинному КК України довіЛЬНОСТІ кількісних показників суспільної небезпеки, зокрема, злочинів у сфері службової діяльності. Вважаю, що розмір розрахункової одиниці (іншої подібної автономної величини) має узгоджуватись з показниками, що мають певний соціально-економічний зміст (наприклад, рівень прожиткового мінімуму), а для вироблення обґрунтованих вартісних критеріїв злочинності діянь (у тому числі службових) необхідним є проведення окремих наукових досліджень – кримінологічних, емпіричних тощо.

3. Категоричне твердження дисертанта про те, що кримінально-правова наука визнає хабарем "виключно незаконну винагороду матеріального характеру" (С. 179) не враховує тієї обставини, що останнім часом окремі вітчизняні дослідники (зокрема, П.П. Андрушко, Д.І. Крупко) ставлять під серйозний сумнів правильність цієї традиційної позиції. Стверджується, що відповідне роз'яснення Пленуму Верховного Суду України (на нього робить посилання і автор) відображає лише консерватизм позиції вищої судової інстанції, сформульованої ще за радянських часів, а законодавче визнання предметом хабара вигод будь-якого (як матеріального, так і нематеріального) характеру відповідало б вимогам документів ООН, присвячених протидії корупції. У зв'язку з цим пропозиція В.Г. Хашева "доповнити законодавче визначення предмету хабара вказівкою на його матеріальний характер шляхом внесення відповідних змін до ч. 1

ст. 368 КК України” (С. 179, с. 184, с. 210) потребує в сучасних умовах докладного обґрунтування і, зокрема, в аспекті спростування вказаних вище аргументів, а також з’ясування переваг об’єктивного розуміння хабара (хабар – благо, яке здатне поліпшити майнове становище хабароодержувача і отримання якого піддається точному встановленню) над суб’єктивним розумінням хабара (хабар – блага, що задовольняють найрізноманітніші потреби людини, а тому спроможні впливати на службову поведінку осіб).

4. Певні зауваження викликають міркування дисертанта щодо визначення поняття службової особи як суб’єкта злочинів у сфері службової діяльності.

Зокрема, стверджуючи про належність до службових осіб медичних і педагогічних працівників, діяльність яких у певних ситуаціях, на думку здобувача, носить організаційно-розпорядчий характер (С. 104 – 105), дослідник не відреагував і, відповідно, не спростував протилежну наукову позицію, яка останнім часом стає дедалі популярнішою у нашій юридичній літературі (П.П. Андрушко, Р.Л. Максимович та ін.). Її суть полягає в тому, що при визнанні тієї чи іншої особи службовою не повинен братись до уваги такий критерій, як право (можливість) вчинення юридично значущих дій, що породжують виникнення, зміну або припинення правовідносин. Йдеться про те, що вчинення вказаних дій, яке може виражатись, зокрема, у видачі за власним підписом та (або) печаткою організації документів, які надають права або звільняють від обов’язків, за чинним КК України не утворює ознаки службової особи як спеціального суб’єкта злочинів у сфері службової діяльності. Стверджується також, що саме з метою недопущення поширювального тлумачення ознак кримінально-правового поняття службової особи у вигляді віднесення до службових осіб, уповноважених на вчинення юридично значущих дій, законодавець у КК України 2001 р.: 1) розширив коло документів, які надають права або звільняють від обов’язків і які виступають предметом злочину, передбаченого ст. 358 КК; 2) передбачив у ст. 354 КК відповідальність за отримання шляхом вимагання так званого “хабара неслужбової особи”.

До того ж, аналізована точка зору В.Г. Хашева суперечить роз’ясненню Пленуму Верховного Суду України про те, що слід розуміти під виконанням організаційно-розпорядчих обов’язків (п. 1 постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво”), при тому, що здобувач підтримує правильність цього роз’яснення (С. 93).

Як на мене, то ми маємо справу із прогалиною у кримінальному законі, яку варто усунути, взявши до уваги у тому числі положення КК Республіки Білорусь, на який неодноразово посилається дисертант. Відповідно до ст. 4 цього Кодексу службовими визнаються особи, які не лише виконують організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські обов’язки, а й у встановленому порядку уповноважені на вчинення юридично значущих дій.

Дисертант вважає за доцільне “визнавати наявність у певної особи організаційно-розпорядчих обов’язків, якщо під її безпосереднім керівництвом перебуває хоча б один працівник, що надає певній особі можливість зловживати своєю владою відносно підлеглого” (С. 93).

Однак за такого тлумачення організаційно-розпорядчих обов’язків до службових осіб не можуть бути віднесені: 1) особи, діяльність яких характеризується різноманітністю і включає в себе виконання як професійних обов’язків, так і так званих обов’язків організаційно-розпорядчого характеру (лікарі, педагоги тощо), хоч сам дисертант, як вже зазначалось, вважає по-іншому; 2) особи, які виконують організаційно-розпорядчі обов’язки, які полягають у здійсненні керівництва ділянкою роботи (п. 1 постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво”). Так, службовою особою за ознакою виконання організаційно-розпорядчих обов’язків у нашому кримінальному праві визнається той бухгалтер підприємства, який, хоч і не має у службовій підлеглих інших працівників, проте здійснює керівництво виробничим процесом на дорученій йому ділянці роботи.

5. Інколи здобувач допускає не зовсім коректні висловлювання.

Так, дисертант називає концепцію “об’єкт злочину – суспільні відносини” “в наш час домінуючою в теорії вітчизняного кримінального права” (С. 12). Після опублікування праць, зокрема, таких українських авторів, як Є.В. Фесенко, В.П. Ємельянов, С.Я. Лихова, О.М. Готін, П.П. Андрушко, я особисто не берусь висловлюватись подібним чином, оскільки на сьогодні в юридичній літературі існує принаймні п’ять сформульованих й теоретично обґрунтованих концепцій щодо визначення змісту такого феномену, як об’єкт злочину, жодна з яких навряд чи може претендувати на універсальність, на те, щоб вважатись “істиною в останній інстанції”.

В одному з положень, які складають наукову новизну дисертації, її автор без будь-якого застереження називає істотну шкоду і тяжкі наслідки як ознаки складів злочинів у сфері службової діяльності оціночними поняттями (С. 8 – 9). Однак внаслідок легального тлумачення вказаних ознак (примітки 3 і 4 до ст. 364 КК) вони частково втратили свій оціночний елемент, перетворились у формально визначені і можуть вважатись оціночними лише у тому разі, коли полягають у втратах немайнового характеру. У даному разі В.Г. Хашев, на жаль, повторив неточність, допущену у свій час стосовно наслідків військових посадових злочинів М.І. Хавронюком (Хавронюк М.І. Кримінальна відповідальність за перевищення військовою посадовою особою влади чи посадових повноважень: Автореф. дис.... канд. юрид. наук. – К., 1998. – С. 4).

Дисертант висловлює згоду з Т.Є. Севастьяною у тому, що на практиці “малозначність діяння плутається з іншими підставами звільнення від кримінальної відповідальності та покарання” (С. 184). Наводячи приклад із судової практики, В.Г. Хашев пише, що “Заводським районним судом м. Запоріжжя звільнено від кримінальної відповідальності за ч. 1 ст. 364 КК на підставі ч. 2 ст. 11 КК України головного інженера...” (С. 196). Із сказаного випливає, що здобувач не бере до уваги усталену у доктрині відмінність інституту звільнення від кримінальної відповідальності особи, яка вчинила суспільно небезпечне діяння, що містить склад конкретного злочину, від випадків (до них належить і малозначність діяння), коли склад злочину як підстава кримінальної відповідальності взагалі відсутній.

Послідовно виступаючи за застосування концепції “змішаної форми вини” при аналізі суб’єктивної сторони зловживання владою або службовим становищем (С. 125 – 129), дисертант закликає вдосконалити розділ V Загальної частини КК України з урахуванням формулювань, закріплених у ст. 27 КК РФ, ст. 25 КК Республіки Білорусь і ст. 19 КК Республіки Молдова (С. 129 – 130). Однак ознайомлення із вказаними нормами дозволяє стверджувати, що вони мають на увазі ситуацію, коли основний склад злочину характеризується умисною формою вини, а ставлення особи до тяжких наслідків, які є кваліфікуючою ознакою, характеризується необережністю. Тобто вказані приписи зарубіжного законодавства не мають нічого спільного із встановленням окремого психічного ставлення до суспільно небезпечного діяння та суспільно небезпечних наслідків, а саме так інтерпретує концепцію “змішаної форми власності” здобувач, не враховуючи при цьому легальні дефініції умислу і необережності (ст. ст. 24, 25 КК України), згідно з якими визначальним є психічне ставлення винного саме до суспільно небезпечних наслідків.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Хилюк Світлани Володимирівни “Розвиток науки кримінального права України після встановлення її державної незалежності (питання Особливої частини)”¹

Останнім часом серед вчених-юристів, у тому числі тих, хто займається кримінальним правом, спостерігається сплеск інтересу до наукознавчих проблем. Це знаходить свій прояв зокрема у тому, що на сторінках юридичної преси ведуться розмови про різницю між справжніми вченими та “оступіненими”, про поширення такого негативного явища, як імітація наукової діяльності, із властивими їй прийомами – плагіатом та агравацією, лунають досить радикальні заклики до очищення кадрового корпусу правової науки.

Окремі сучасні автори спрямовують зусилля на те, щоб вивчити та узагальнити зроблене у кримінальному праві як галузі науки. Щоправда, відповідні публікації носять фрагментарний характер і здебільшого стосуються історії розвитку кримінально-правової науки у дореволюційний і радянський періоди. Не дивлячись на те, що після 1991 р. обсяг наукової продукції, яка є такою принаймні за зовнішніми атрибутами та яка стосується проблематики Особливої частини кримінального права України, збільшився колосально, в нашій юридичній літературі не робилось спроб комплексно і критично осмислити накопичену інформацію. А це потрібно як у світоглядному аспекті – для того, щоб зрозуміти, чи належно виконує кримінально-правова наука свою місію у сьогоднішньому суспільстві, так і в прикладному плані – для того, щоб врахувати результати проведеного аналізу у подальшій науковій діяльності з вивчення кримінального права. Сказане дозволяє зробити висновок про актуальність теми дисертаційного дослідження С.В. Хилюк.

Висвітливши у розділі 1 своєї роботи загальні засади наукознавчих досліджень і методології кримінально-правової науки України та заклавши у такий спосіб надійний методологічний фундамент для подальшого викладення матеріалу, дисертант у розділі 2 всебічно і ретельно показує сьогоднішній стан наукових розробок окремих проблем Особливої частини кримінального права. Написання саме розділу 2 дисертації, основного і за обсягом, і за значенням (ґрунтується на аналізі близько трьох тисяч публікацій і займає понад 130 сторінок), дозволило С.В. Хилюк, як слушно зазначає сама авторка, “дати зріз наукових результатів за відповідний період, виходячи з зовнішніх проявів наукової діяльності” (С.198). Не обмежившись таким зрізом, який, поза всяким сумнівом, є результатом копіткої праці, здобувач розділ 3 дисертації присвятила аналітиці – з’ясуванню та формулюванню основних тенденцій і закономірностей, властивих розвитку кримінально-правової науки України (її Особливої частини) у період з 1991 р. по 2006 р. Таким чином, структурні частини дисертаційної роботи С.В. Хилюк внутрішньо пов’язані між собою і становлять органічну єдність.

Поклавши в основу розділу 2 дисертації положення про виокремлення трьох великих класифікаційних груп злочинів – проти особи, суспільства і держави, які не збігаються зі структурою Особливої частини чинного КК України, науковець демонструє послідовність у своїх судженнях у плані критичного ставлення до юридичного позитивізму у його крайніх проявах. І хоч, на відміну від здобувача, я сумніваюсь у тому, що виділення названих груп злочинів – це “аксіома, яка доведення чи пояснення не потребує” (С. 24), можу зауважити, що і сама Світлана Володимирівна значення вказаної “тріади” не абсолютизує і в разі потреби робить цілком доречні застереження. Зокрема, запропонувавши віднести злочини у сфері службової діяльності до злочинів проти держави, авторка водночас правильно вказує на умовність такого кроку (С. 163), з чим не можна не погодитись, якщо мати на увазі те, що починаючи з 1994 р. відповідні кримінально-правові заборони взяли під охорону нормальне функціонування як державної і самоврядної, так і непублічної управлінської сфери.

¹ Захист відбувся 17 квітня 2008 р. у Львівському національному університеті імені Івана Франка. Відгук опонента опублікований: Вісник Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дідоренка. – 2009. – Вип. 1. – С. 221 – 231.

Наукова новизна дисертації С.В. Хилюк визначається тим, що ця робота, аналоги якої у вітчизняній юридичній літературі відсутні, успішно та своєчасно заповнює прогалину у серйозних, монографічного рівня наукознавчих дослідженнях Особливої частини кримінального права України.

Практичне значення розглядуваного дисертаційного дослідження вбачається у тому, що одержані С.В. Хилюк результати можуть і повинні враховуватись при організації науково-дослідницької роботи. Особливо сказане стосується визначення пріоритетних напрямів наукових розвідок, досягнення більш тісної взаємодії (поєднання) теорії та практики, а так само методології наукових досліджень проблематики Особливої частини кримінального права. Ознайомившись у свій час із публікацією дисертанта на цю тему у журналі "Кримінальне право" і відчувши, чесно кажучи, сором за своїх колег, які особливо не зважають на три рівні такої методології, я при написанні своєї дисертаційної роботи намагався орієнтуватись на сформульовані С.В. Хилюк підходи.

Як це впливає з тексту дисертації, її авторка не є прибічницею запровадження примусових (організаційно-нормативних) заходів, спрямованих на подолання виявлених нею негативних явищ у сьогоднішній кримінально-правовій науці України. Видається, що з метою доведення отриманих здобувачем результатів до широких кіл наукової громадськості і в порядку застосування методу переконання дисертацію С.В. Хилюк варто якнайшвидше опублікувати у вигляді монографії. Є підстави сподіватись на те, що ця книга стане настільною для всіх тих, хто професійно займається науковою діяльністю (і не лише в галузі кримінального права).

У роботі С.В. Хилюк міститься чимало співзвучних мені досить відвертих думок і положень, які авторка не побоялась винести на суд колег.

Зокрема мені імponує думка здобувача про невинправданість зосередження зусиль багатьох вчених на питаннях визначення об'єкта злочинів і місця тих чи інших заборон у системі Особливої частини кримінального закону. Хоч проблема вдосконалення структури Особливої частини КК України, безумовно, є теоретично значущою, даремно сподіватись на те, що зміна послідовності розташування заборон у тексті КК дозволить поліпшити ефективність кримінально-правової протидії відповідним злочинним посяганням.

Як і дисертант (С. 48, с. 67 та ін.), вважаю, що нерідко дискусії, які розгортаються в юридичній літературі носять псевдонауковий характер – точаться навколо питань, які відірвані від потреб законодавчої і правозастосовної практики і вирішення яких жодного значення не має (крім демонстрації посильного внеску учасників дискусії у "голе теоретизування"). Виходячи з того, що законодавець потребує науково обґрунтованих рекомендацій у частині внесення змін до КК, а працівники правозастосовних органів – кваліфікованих роз'яснень змісту положень чинного КК, наука покликана насамперед вирішувати прагматичні проблеми тлумачення і вдосконалення кримінально-правових норм.

З погляду забезпечення належної якості кримінальних законів слід підтримати думку С.В. Хилюк про те, що підготовку відповідних законопроектів "доцільніше доручати науковим установам та вищим навчальним закладам, аніж народним депутатам, багато з яких не мають відповідної освіти" (С. 190).

Здобувач, звичайно, має рацію, коли послідовно виступає проти абсолютизації значення як зарубіжного, так і власного історичного досвіду кримінально-правової охорони суспільних відносин (С. 10, с. 43, с. 105 та ін.). Мова, справді, повинна йти не про механічне копіювання, а про критичне осмислення зазначеного досвіду, вибіркоче і творче запозичення його окремих елементів.

Є добре аргументованими, а тому заслуговують на підтримку міркування дисертанта про: явну недостатність уваги з боку вчених до проблематики побудови і застосування кримінально-правових санкцій; існування у сьогоднішній кримінально-правовій науці України обвинувального ухилу, свідченням чого є прагнення багатьох авторів у спірних питаннях кваліфікації віддавати перевагу більш суворій нормі КК та ігнорувати принцип неприпустимості подвійного інкримінування; розповсюдженість такої негативної тенденції, як відсутність адекватного розуміння співвідношення положень Загальної та Особливої частини кримінального права.

Разом із тим ознайомлення із дисертаційним дослідженням С.В. Хилюк дозволяє висловити деякі критичні судження.

1. Науковець справедливо закидає своїм колегам поверховість, нерідко притаманну їхнім роботам, однак, з огляду на всеосяжність проведеного у межах обраної теми аналізу, сама подібної поверховості уникнути, на жаль, не змогла. Це знаходить своє відображення у тому, що далеко не всі проблемні питання, неоднозначно вирішувані нашою доктриною, принаймні згадуються у розглядуваній роботі і в тому, що в її тексті допускаються, як на мене, некоректні неточності і невинправдані акценти при викладі поглядів вчених. Стисло, на кількох прикладах

проілюструю вказану ваду, яка, зрозуміло, є логічним продовженням достоїнств розгорнутого й обширного дисертаційного дослідження С.В. Хилюк.

Так, формулюючи висновок про розроблені доктриною пропозиції змін до КК України “в напрямку встановлення різних підходів до кримінальної відповідальності службових осіб державних та недержавних організацій” (С. 168), авторка услід за деякими нашими вченими безпідставно спрощує суть фундаментальної проблеми диференціації кримінальної відповідальності за службові правопорушення у публічній і непублічній управлінських сферах. Маю на увазі: виконання окремих публічно-правових функцій працівниками недержавних утворень – юридичних осіб публічного права та особами, які здійснюють незалежну професійну діяльність; підприємства, засновані на змішаній формі власності; виконання працівниками публічної управлінської сфери функцій не у державних і самоврядних організаціях; подвійний статус державного комерційного підприємства – одночасно суб’єкта підприємництва та юридичної особи публічного права.

Проблема валюти полягає не у тому, чи є вона предметом контрабанди, як про це пише дисертант (С. 113), а у відсутності у доктрині, у тому числі у двох дисертаціях, присвячених відповідальності за злочин, передбачений ст. 201 КК, належного обґрунтування соціальної обумовленості кримінально-правової заборони на контрабанду валюти. Поки що залишається відкритим питання про те, чому зазнала змін позиція українського законодавця, який, ухвалюючи у 2002 р. Митний кодекс із закріпленням у ньому широким розумінням поняття “товари”, фактично відновив кримінальну відповідальність за контрабанду валюти, декриміналізовану під час ухвалення у 2001 р. чинного КК.

Пропозицію М.М. Мінаєва вказати у ст. 204 КК безпосередньо на конкретні види товарів С.В. Хилюк пов’язує із дискусійністю питання про кримінально-правову оцінку самогоноваріння (С. 116). Насправді така пропозиція стала результатом усвідомлення невдалості вживання у тексті ст. 204 КК податково-правового за своєю суттю поняття “підакцизні товари” – розуміння того, що фальшиві предмети, які імітують оригінальні підакцизні товари, здебільшого не відповідають всім законодавчо визначеним ознакам цих товарів.

Звертаючись до проблематики караності злочинів проти власності, дисертант відзначає неоднозначність сприйняття фахівцями – теоретиками і практиками законодавчого рішення про “усунення кримінальної відповідальності за дрібні крадіжки майна...” (С. 86). Але ж у даному разі ми маємо справу не з питаннями пеналізації, а точніше депеналізації, а з частковою декриміналізацією окремих злочинів проти власності (до речі, не лише певних різновидів крадіжки) і, як наслідок, з пошуком прийнятного варіанту розмежування злочинного та адміністративно караного заволодіння чужим майном.

Вказавши на дискусійність рішення законодавця визнати потерпілим від зґвалтування особу чоловічої статі і відтворивши сумнівну, як на мене, тезу про те, що така новела “знижує рівень захисту жінки від злочинних посягань” (С. 72), дисертант не звернувшись до праць В.М. Куца та О.Ю. Дишлевого з цього питання і, відповідно, суть існуючої проблеми не показала (наявність чи відсутність у такій ситуації природних статевих зносин і можливість застосування ст. 153 КК).

2. С.В. Хилюк висуває цілком слушні й обґрунтовані тези про включення до предмета науки кримінального права у тому числі закономірностей практики застосування кримінально-правових норм (С. 49) і про обов’язок науковців давати практичним працівникам правозастосовних органів рекомендації щодо вирішення складних кримінально-правових проблем (С. 70, с. 128 та ін.). Це вимагало від дисертанта більш прискіпливої уваги до доктринальних пропозицій щодо вдосконалення правозастосовної практики, а так само (по можливості докладного) з’ясування того, яким чином ці пропозиції втілюються або, навпаки, ігноруються у постановках Пленуму Верховного Суду України з окремих категорій кримінальних справ. Захопившись викладом позицій науковців, які полемізують один з одним, рідше із законодавцем, і загалом констатували, що постанови Пленуму зазнають з боку вчених значно меншої критики порівняно із кримінальним законом (С. 187 – 188), здобувач вказує, так би мовити, практичну складову сучасної кримінально-правової науки (за винятком хіба що предмета контрабанди – С. 114) фактично залишила поза своєю увагою. І це при тому, що автори дисертаційних робіт досить часто висувають власні редакції роз’яснень Пленуму Верховного Суду України (інколи – свої варіанти окремих постанов Пленуму), укладачі узагальнень судової практики, здійснюваних Верховним Судом України у порядку підготовки постанов Пленуму, посилаються на науково-практичний коментарі КК України, вітчизняні вчені у тій чи іншій формі, як правило, залучаються до розробки та експертизи проектів постанов Пленуму Верховного Суду України. Найбільш яскравий і показовий в цьому плані приклад – П.П. Андрушко, який є фактичним співавтором

трьох постанов Пленуму Верховного Суду України з проблематики кримінальної відповідальності за господарські злочини – від 25 квітня 2003 р. № 3 “Про практику застосування судами законодавства про відповідальність за окремі злочини у сфері господарської діяльності”, від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”, від 15 квітня 2005 р. № 5 “Про практику застосування судами законодавства про кримінальну відповідальність за легалізацію (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом”.

За таких обставин, а також з огляду на існування в Україні певного досвіду проведення вченими так званих правових експертиз у кримінальних справах (особливо про злочини, передбачені нормами КК із бланкетними диспозиціями), неодноразово повторюване С.В. Хилюк положення про те, що у нас кримінально-правова наука і правозастосовна практика розвиваються як самостійні взаємонеобумовлені напрями юриспруденції (С. 78, с. 179 та ін.), видається занадто категоричним, якщо не сказати неточним. Інша справа, що сьогодинішній стан взаємодії кримінально-правової науки і правозастосовної практики однозначно не може вважатись задовільним. І від авторки дисертації, переконаної у відірваності науки від потреб практики, варто було очікувати конкретних пропозицій щодо виправлення існуючого стану справ, адже нещодавнє оновлення складу Науково-консультативної ради при Верховному Суді України – лише перший крок у потрібному напрямі.

3. Підсумовуючи результати свого дослідження, С.В. Хилюк зокрема зазначає, що сучасній кримінально-правовій науці України, яка відрізняється від науки радянської доби, водночас властива така риса, як наступність. Однак у мене особисто склалось враження, що цей слушний висновок із тексту роботи здебільшого не впливає і носить, скажімо так, декларативний характер. Поясню свою думку. Для того, щоб компетентно, зі знанням справи заявити, що “наша наука не відмовляється від досягнень радянської науки” (С. 198 – 199), необхідно було провести серйозну аналітичну роботу – а саме вимагалось по групах (видам) злочинів, традиційно виділеним за родовим об’єктом, з’ясувати і показати, яким чином погляди та ідеї, сформульовані радянською кримінально-правовою доктриною, у принципово іншій соціально-економічній та політичній обстановці знаходили розвиток, відображення або ж відкидалась у працях вчених, які творили після відновлення української державності. Натомість С.В. Хилюк, особливо не переймаючись висвітленням подібних тенденцій, зосередила свої зусилля, як цього і вимагала тема дисертації, на самодостатньому аналізі наукових праць, написаних після 1991 р., і лише в поодиноких випадках (за моєю оцінкою – це злочини проти власності і службові злочини, а також питання методології наукових досліджень) фактично змогла продемонструвати елементи згаданої наступності.

4. Ведучи мову про прогностичну функцію науки, дисертант в цілому вдало окреслює коло тих фундаментальних проблем, дослідженням яких повинна займатись кримінально-правова наука України. Одна із таких проблем позначається здобувачем як “систематизація визначення вартісних величин заподіяної злочином шкоди за допомогою уніфікованих критеріїв” (С. 201). Вважаю, що наведене формулювання не зовсім точно відображає суть проблеми, яка потребує нагального вирішення.

На мій погляд, у даному разі мова повинна йти не тільки і не стільки про систематизацію та уніфікацію певних величин, скільки про оптимізацію і, головним чином, подолання довільності кількісних показників, що характеризують суспільно небезпечні наслідки і, до речі, предмети злочинів. Адже уніфікований критерій, який міг би бути покладений в основу пропонованої здобувачем систематизації, вже існує – це горезвісний н.м.д.г. (на рівні податкової соціальної пільги), однак зрозуміло, що для вироблення соціально обґрунтованих вартісних критеріїв злочинності діянь він не придатний. А це актуалізує розроблення розрахункової одиниці (іншої подібної величини) з певним соціально-економічним наповненням, а так само проведення досліджень (кримінологічних, емпіричних тощо), покликаних відповісти на запитання про те, скільки саме таких одиниць має фігурувати у законодавчому описанні конкретного складу злочину з тим, щоб була дотримана вимога соціальної обумовленості тієї чи іншої кримінально-правової заборони.

До пріоритетних завдань, які наразі стоять перед кримінально-правовою наукою України, крім перерахованих С.В. Хилюк моментів (С. 201 – 202), я б відніс пошук шляхів зниження рівня бланкетності диспозицій норм Особливої частини КК. Проблеми бланкетності у кримінальному праві здобувач торкнулась, слушно зауваживши, що науковці нерідко не узгоджують свої пропозиції з нормами інших галузей права (С. 187), однак, як це впливає з тексту дисертаційного дослідження, не звернула на цю значущу в теоретичному і практичному аспектах проблему належної уваги.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Якімця Тараса Ігоровича “Крайня необхідність за кримінальним правом України”¹

Проблематика крайньої необхідності як традиційної обставини, що виключає злочинність діяння, не обійдена увагою в юридичній літературі – дореволюційній, радянській і сучасній українській. Разом із тим слід констатувати, що, не дивлячись на внесення Кримінальним кодексом України 2001 р. серйозних коректив у законодавче регулювання відповідної правомірної поведінки, вона (на відміну, скажімо, від необхідної оборони та затримання злочинця) аналізується не на монографічному рівні, а в підручниках, навчальних посібниках, науково-практичних коментарях КК, окремих наукових публікаціях. Єдиний виняток – захищена у березні 2007 р. в Інституті держави і права ім. В.М. Корецького НАН України кандидатська дисертація Н.В. Лісової на тему “Крайня необхідність як обставина, що виключає злочинність діяння”. Одразу хочу сказати, що цей факт жодним чином не применшує значення того, що зробив Т.І. Якімець, який не просто спромігся сформулювати оригінальні ідеї, що становлять наукову новизну його роботи, а й (як це впливає із порівняльного аналізу праць Н.В. Лісової та Т.І. Якімця) підійшов до висвітлення обраної теми порівняно зі своєю попередницею більш прискіпливо.

Ведучи мову про актуальність теми дисертації здобувача, слід вказати на необхідність докладного з'ясування співвідношення крайньої необхідності та інших обставин, що виключають злочинність діяння, і зокрема тих, які раніше не були відомі нашому кримінальному закону. Тим більше, що у доктрині зустрічаються різні підходи щодо визначення ієрархії передбачених розділом VIII Загальної частини КК України різновидів незлочинного заподіяння шкоди правоохоронюваним інтересам. Чимало питань, пов'язаних із кримінально-правовою характеристикою крайньої необхідності, продовжують належати у науці та на практиці до числа дискусійних: кримінально-правова оцінка заподіяння шкоди у випадках невдалої, спровокованої та уявної крайньої необхідності; доречність звернення до положень про крайню необхідність в аварійних ситуаціях, пов'язаних із дорожньо-транспортними пригодами; тлумачення ознак поняття перевищення меж крайньої необхідності і в тому числі проблема правомірності порятунку життя однієї людини за рахунок життя іншої; обґрунтованість виокремлення відмінної від крайньої необхідності службової необхідності, що в сучасних умовах набуває особливої гостроти при притягненні осіб до кримінальної відповідальності за вчинення службових і господарських злочинів; належність до суб'єктів крайньої необхідності тих, хто в силу професійного або службового становища зобов'язаний усувати або відвертати небезпеку.

Названі та інші питання, які стосуються крайньої необхідності, потребують поглибленого наукового аналізу і, на підставі цього, більш-менш однозначного і чіткого законодавчого вирішення. Адже, як правильно зауважує дисертант, положення про крайню необхідність розраховані на їх реалізацію широким колом пересічних громадян, більшість з яких не є фахівцями із тлумачення КК. До того ж, норми кримінального закону, присвячені крайній необхідності, є підстави визнавати конкретизацією конституційних положень про право кожного захищати свої права і свободи від протиправних посягань будь-якими не забороненими законом засобами (ст. 27 і ст. 55 Конституції України).

Варто пам'ятати і про те, що у сьогоднішньому світі зростає кількість природних і технічних катаклізмів, збройних конфліктів, терористичних актів та інших трагічних подій – потенційних джерел небезпеки, що можуть породжувати стан крайньої необхідності. В цьому аспекті вельми показовою є та обставина, що у підручнику із Загальної частини кримінального права, підготовленому колективом кафедри кримінального права юридичного факультету Санкт-Петербурзького державного університету, важливе для кримінально-правової характеристики крайньої необхідності питання про співвідношення заподіяної та відвернутої шкоди розглядається із згадуванням про трагічні події жовтня 2002 р., коли під час знищення чеченських бойовиків, які захопили театральний центр на Дубровці у Москві, загинуло більше 120 осіб і водночас було врятовано життя понад 650 людей.

¹ Захист відбувся 26 травня 2008 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

Вивчення практики застосування приписів КК України про обставини, що виключають злочинність діяння, показує, що досить часто (й особливо на рівні судів першої інстанції) вона складається не на користь особи, яка реалізувала своє право на заподіяння правомірної шкоди правоохоронюваним інтересам і поведінка якої за законом вважається суспільно корисною або принаймні допустимою. Потреба змінити алгоритм кримінального переслідування особи, яка на сьогодні нерідко вимушена виправдовуватись перед державою, у сукупності із відсутністю присвячених крайній необхідності роз'яснень Пленуму Верховного Суду України зобов'язують науку розробляти пропозиції, спрямовані на вдосконалення не лише відповідних положень кримінального законодавства, а й практики його застосування. Сказане дозволяє зробити висновок про актуальність теми дисертаційного дослідження Т.І. Якімця.

Здобувач вмів логічно викладати та аналізувати теоретичний і законодавчий матеріал, формулювати виважені висновки, застосовувати різні методи наукового пізнання, вести змістовну і коректну наукову полеміку. Зокрема Т.І. Якімець доречно дискутує з Нелею Валеріївною Лісовою як авторкою подібного кримінально-правового дослідження (с. 100, с. 111, с. 125, с. 130, с. 154). Разом із тим наведена у вступі дисертації теза про спірність окремих концептуальних висновків Н.В. Лісової, як на мене, вимагала від здобувача більш прискіпливо поставитись до аналізу і, вочевидь, спростування поглядів цієї дослідниці. Навряд чи виправданою можна вважати і відсутність у підрозділі 2.1 дисертації, в якому характеризується стан наукового аналізу крайньої необхідності (с. 79 – 86), згадування про кваліфікаційну роботу Н.В. Лісової та основні наукові положення, сформульовані у ній.

Практичне значення розглядуваного дисертаційного дослідження передусім визначається можливістю використання його результатів для вдосконалення КК України та судової практики. Ретельно продумавши відповідні формулювання, Т.І. Якімець пропонує внести до чинного кримінального законодавства низку змін, покликаних поліпшити регламентацію крайньої необхідності, а саме: доповнення ст. 39 КК новими частинами; включення до КК ст. 39-1 під назвою “Уявна крайня необхідність”; вилучення із КК ст. 40, присвяченої фізичному та психічному примусу; доповнення КК ст. 66-1 під назвою “Призначення покарання за злочин, вчинений із перевищенням меж крайньої необхідності”.

Чимало положень, наведених у дисертації, після їх певного доопрацювання (в основному редакційного характеру) цілком можуть стати основою відповідної постанови Пленуму Верховного Суду України, у зв'язку з чим здобувачеві (до речі, працівнику апарату Верховного Суду України) не завадило б сформулювати в окремому додатку роботи свої пропозиції з цього приводу.

Наукова новизна дисертації Т.І. Якімця визначається тим, що сформульовані автором положення, які виносяться на захист (с. 7 – 10) і становлять висновки (с. 184 – 190), є новими або містять значну частку новизни. До таких положень, на мій погляд, насамперед необхідно віднести:

1) підхід дисертанта до переборного фізичного примусу та психічного примусу як до своєрідного, але водночас позбавленого самодостатності джерела небезпеки при крайній необхідності, що робить логічною пропозицію автора врегулювати питання про кримінальну відповідальність того, хто діє під впливом такого примусу, у межах статті КК про крайню необхідність (с. 94 – 98, с. 102, с. 147, с. 189);

2) положення про виокремлення уявної крайньої необхідності, докладне опрацювання теоретичних і практичних аспектів якої дозволило дисертанту запропонувати прийнятний авторський варіант законодавчої регламентації цього різновиду фактичної помилки (с. 170 – 182);

3) ідею дисертанта диференціювати кримінально-правові наслідки заподіяння шкоди правоохоронюваним інтересам причетним до виникнення відвернутої небезпеки залежно від того, чи має місце провокація крайньої необхідності (с. 89 – 92, с. 188);

4) пропозицію дисертанта обмежити суддівський розсуд при призначенні покарання за перевищення меж крайньої необхідності шляхом доповнення КК ст. 66-1, зміст якої співзвучний нормам (ч. 2 і ч. 3 ст. 68, ст. 69-1), включеним до КК на підставі Закону України від 15 квітня 2008 р. “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України щодо гуманізації кримінальної відповідальності”.

Є добре аргументованими, а тому заслуговують на підтримку міркування дисертанта про: доречність розрізняти у характеристиці крайньої необхідності фактичний та юридичний рівні (с. 30, с. 77, с. 184); можливість заподіяння шкоди у стані крайньої необхідності шляхом бездіяльності (с. 124 – 126, с. 187); безпідставність ставити до особи, яка реалізує право на

крайню необхідність, вимогу обирати такий варіант поведінки, який означає заподіяння найменшої шкоди для усунення небезпеки (с. 127 – 128); уточнення назви ст. 39 КК України з тим, щоб вона узгоджувалась з її змістом (с. 17, с. 77, с. 185); доцільність характеристики суб'єктивного ставлення особи при вчиненні діяння у стані крайньої необхідності за допомогою поняття “намір”, відокремленого від проблематики вини (с. 141 – 145, с. 148 – 149).

Як будь-яка по-справжньому творча праця дисертаційне дослідження Т.І. Якімця не позбавлене окремих вад і дискусійних положень, а тому загальна позитивна оцінка дисертації не виключає деяких зауважень і побажань, які можуть бути використані автором у подальших наукових дослідженнях.

1. Судячи із висновків дисертації (с. 184 – 190) та автореферату (с. 13), здобувач не вважає за потрібне змінювати законодавче визначення поняття перевищення меж крайньої необхідності, яке закріплене у ч. 2 ст. 39 КК України і в основу якого покладено лише один критерій – співвідношення заподіяної та відвернутої шкоди. В цьому вбачається непослідовність міркувань дисертанта, який не сумнівається у тому, що обстановка вчинення діяння у стані крайньої необхідності має значний вплив на вибір варіанту поведінки особи (с. 128), та погоджується з Ю.В. Бауліним у тому, що при крайній необхідності може існувати як несприятлива, так і відносно сприятлива обстановка (с. 151 – 152). Додам, що Ю.В. Баулін поняття перевищення меж крайньої необхідності пов'язує також із невідповідністю заподіяної шкоди характеру небезпеки, що загрожує (Баулін Ю.В. *Обстоятельства, исключающие преступность деяния.* – Харьков, 1991. – С. 324). Сам здобувач констатує, що у кримінальному законодавстві ряду пострадянських держав (РФ, Азербайджан, Киргизія, Туркменістан) поняття перевищення меж крайньої необхідності характеризується такими додатковими (порівняно із КК України) умовами, як явна невідповідність заподіяної шкоди характеру небезпеки, що загрожувала, а також обставинам, за яких така небезпека відверталась. Трохи дивно, що дисертант, розцінивши цей підхід як такий, що “більш чітко відображає сутність перевищення меж крайньої необхідності” (с. 153), не розглядає доцільність його запозичення вітчизняним КК. Тим більше, що у кримінальному законодавстві і деяких інших зарубіжних країн (наприклад, Франції та Італії – с. 66, с. 68 дисертації) знаходять відображення подібні уявлення про суть перевищення меж крайньої необхідності.

Необхідність уточнення легального визначення цього поняття не в останню чергу зумовлена потребою врешті-решт на законодавчому рівні внести ясність у питання кримінально-правової оцінки пов'язаного із крайньою необхідністю порятунку життя однієї людини за рахунок життя іншої. Докладно розглянувши цю “вічну” для кримінального права проблему (с. 128 – 133, с. 148, с. 187) і висловившись за те, що її може вирішити “Тільки пряме законодавче закріплення заборони позбавлення життя при крайній необхідності...” (с. 60), дисертант чітких рекомендацій щодо вдосконалення КК України в цій частині не висунув.

2. Здобувач на підставі розгорнутого аналізу точок зору, висловлених в літературі, і вивчення досвіду зарубіжного законодавця пропонує доповнити ст. 39 КК України такою новою частиною: “Не можуть посилатись на стан крайньої необхідності особи, які в силу своїх професійних чи службових обов'язків повинні усувати небезпеку, що загрожує правоохоронюваним інтересам, у випадку невиконання цих обов'язків” (с. 140 дисертації). Подібну за своїм змістом пропозицію висувала й Н.В. Лісова (Лісова Н.В. *Крайня необхідність як обставина, що виключає злочинність діяння: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук.* – Київ, 2007. – С. 6).

Розглядувана новела, прибічником запровадження якої у вітчизняний КК виступає Т.І. Якімець, на перший погляд справедливо виходить з того, що на відміну від звичайних громадян – суб'єктів права на крайню необхідність, існують певні категорії професіоналів (міліціонери, пожежники, рятувальники тощо), які поза межами крайньої необхідності уповноважені, ризикуючи у тому числі своїм життям і здоров'ям, протидіяти загрозам, що виникають для охоронюваних законом прав та інтересів. Вважається, що питання про правомірність поведінки зазначених професіоналів має вирішуватись не в аспекті застосування ст. 39 КК, а з точки зору дотримання регламентованого не кримінальним законом службового обов'язку.

Разом із тим навіть із наведених у дисертації положень випливає, що однозначна оцінка діянь зазначених професіоналів у плані окреслення кола суб'єктів крайньої необхідності неможлива. Так, здобувач посилається на дореволюційного дослідника М.С. Таганцева, на думку якого наявність обов'язку діяти певним чином впливає не із службового становища особи, яка захищається від небезпеки, а із характеру її спеціальної службової діяльності (с. 135). При цьому наведені М.С. Таганцевим і відтворені Т.І. Якімцем приклади (про солдата, який втікає з

поля бою, і тюремного наглядача, який під загрозою вбивства віддає ключі від камери заарештованим), як на мене, не дозволяють побачити різницю між службовим становищем особи та її спеціальною службовою діяльністю, яку можна було б закріпити і в законодавчому порядку, позбавивши певні категорії осіб можливості посилались на стан крайньої необхідності. До речі, сам дисертант не виключає того, що у певних ситуаціях і військовослужбовець-вартовий вправі посилались на стан крайньої необхідності (с. 135).

За таких обставин закономірно постає питання про те, чи варто доповнювати кримінальний закон нормою, яка, вочевидь, не враховує всю багатоманітність життєвих ситуацій, в яких можуть опинятись працівники, професійно (службово) зобов'язані усувати або відвертати небезпеку для правоохоронюваних інтересів.

3. Заслугує на підтримку пропозиція здобувача у законодавчому порядку вирішити питання про право на крайню необхідність особи, причетної до створення небезпеки для правоохоронюваних інтересів (с. 92, с. 188). Не викликає заперечень і думка Т.І. Якімця іменувати провокацією крайньої необхідності лише таку ситуацію, коли особа, яка створює небезпеку, із самого початку (заздалегідь) діє з метою заподіяння шкоди правоохоронюваним інтересам під приводом (під прикриттям) крайньої необхідності. Водночас твердження дисертанта про те, що провокація крайньої необхідності докорінно відрізняється від ситуації, коли особа умисно створює небезпеку без наміру надалі відвертати її шляхом заподіяння шкоди правоохоронюваним інтересам, у зв'язку з чим ця різниця має бути відображена у кримінальному законі у плані позбавлення права посилались на стан крайньої необхідності саме і лише провокатора (с. 91 – 92), виглядає не зовсім переконливим й аргументованим. По-перше, доречність і виправданість такої різниці не підтверджуються зверненням до проаналізованого у дисертації зарубіжного досвіду (с. 66, с. 68, с. 73, с. 76, с. 89 – 90). По-друге, погляди науковців із розглядуваної проблеми суттєво різняться (с. 90 – 91), а в дисертації міститься не стільки поглиблений аналіз цих поглядів, скільки їх некритичний виклад. По-третє, навряд чи коректним можна вважати формулювання другого питання в анкеті (с. 199), оскільки відповідь на нього була передбачуваною.

4. Ілюструючи тезу про економічні чинники як джерело, здатне породжувати стан крайньої необхідності, дисертант наводить низку прикладів із судової практики, в яких йдеться про кримінально-правову оцінку діянь в основному керівників суб'єктів господарювання за нормами КК про відповідальність за злочини у сфері службової діяльності (с. 102 – 106). При цьому міркування автора не йдуть далі коментування ухвалених у кримінальних справах рішень судів і відтворення п. 15 постанови Пленуму Верховного Суду України від 23 грудня 2003 р. № 15 “Про судову практику у справах про перевищення влади або службових повноважень”, в якому так звана службова необхідність розцінюється як один із проявів (різновидів) крайньої необхідності.

Таким чином, здобувач залишив поза увагою і, як наслідок, не спростував позицію науковців (О.А. Асніс, Ю.В. Баулін, С.А. Домахін, В.Г. Хашев та ін.), переконаних у нетотожності понять крайньої необхідності та службової необхідності і в доцільності спеціальної законодавчої регламентації останньої як самостійної обставини, що виключає злочинність діяння, що, на думку вказаних науковців, дозволить покласти край застосуванню норм КК про крайню необхідність за аналогією.

5. Як це впливає із тексту роботи (зокрема с. 162 – 163), дисертант, будучи прибічником традиційного підходу, розглядає випадки заподіяння шкоди у дорожньо-транспортних пригодах, пов'язаних із намаганням учасника дорожнього руху уникнути неминучого зіткнення, у межах проблематики крайньої необхідності. Однак в юридичній літературі (В.А. Мисливий) висловлена з цього приводу і принципово інша точка зору, згідно з якою лише усвідомлений вибір того, хто керує транспортним засобом, може розцінюватись з погляду крайньої необхідності. Дії ж учасника дорожнього руху в аварійній ситуації, коли відсутня технічна можливість запобігти наслідкам, мають рефлексивний (підсвідомий) характер, не є діянням у кримінально-правовому сенсі, а тому не мають нічого спільного із крайньою необхідністю, що, крім всього іншого, має виключати звернення до поняття перевищення меж крайньої необхідності. З огляду на сказане, бажано, щоб під час захисту здобувач висловив своє ставлення до такої диференційованої кримінально-правової оцінки поведінки учасників дорожнього руху.

**Відгук офіційного опонента
на дисертацію Чумаченко Тетяни Анатоліївни
“Викрадення електричної або теплової енергії шляхом
її самовільного використання (ст.188-1 КК України):
кримінально-правова характеристика”¹**

Ствердна відповідь вітчизняного законодавця на дискусійне у кримінально-правовій науці питання “Чи можна вкрасти електроенергію?”, набувши вигляду доповнення Кримінального кодексу України статтею 188-1 під назвою “Викрадення електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання”, мала під собою вагомі підстави. Цю законодавчу новелу можна розглядати як спробу держави відреагувати на стрімке зростання незаконного споживання передусім електроенергії, як прагнення забезпечити належну охорону двох найпоширеніших і загальнодоступних видів енергії – повноцінного товару та об’єкта цивільно-правового обороту (ст. 714 Цивільного кодексу України), а так само як спробу дисциплінувати споживачів енергії за умов загострення ситуації з енергетичною безпекою України. Під час обговорення у Верховній Раді України проекту Закону “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за порушення в галузі електроенергетики”, ухвалення якого 31 травня 2005 р. призвело до включення у КК ст. 188-1, було з’ясовано, що лише за один рік споживачі в Україні ухиляються від сплати за отриману електроенергію в обсязі 33 млрд. кіловат-годин; це означає, що одна з наших АЕС працює винятково на “крадіїв” – без отримання належного еквіваленту за вироблену електроенергію.

Доречно нагадати і те, що історії кримінального законодавства України відомі, скажімо так, аналоги ст. 188-1 чинного КК. Так, ст. 172 КК УСРР 1927 р. передбачала відповідальність за такий майновий злочин, як “крадіж електричної енергії”, а ст. 87-2 КК УРСР 1960 р. у період з 1986 р. по 1992 р. окремим злочином проти соціалістичної власності визнавала порушення правил користування електричною або тепловою енергією чи газом у побуті. Виокремлення кримінально-правової заборони, присвяченої самовільному використанню електричної або теплової енергії, хоч і породжує запитання про надмірність конкретизації в плані виділення лише двох видів енергії, вочевидь, узгоджується з такою тенденцією розвитку норм про кримінальну відповідальність за майнові злочини у сучасному світі, як формування спеціалізованих заборон там, де застосування традиційних приписів неможливе або недоцільне. Можна сказати, що ст. 188-1 включено до вітчизняного КК у порядку реалізації відсильної норми – ст. 27 Закону України від 16 жовтня 1997 р. із змінами “Про електроенергетику”, яка до правопорушень в електроенергетиці, що тягнуть за собою цивільну, адміністративну і кримінальну відповідальність, відносить, зокрема, крадіжку електричної і теплової енергії.

Разом із тим відомо, що поява у КК України 2001 р. ст. 188-1 досить негативно сприйнята частиною науковців, які називають таку законодавчу новелу зайвою, кон’юктурною, безграмотною з точки зору права і природничих наук, такою, що вносить плутанину в усталену систему заборон на вчинення злочинних посягань на власність. Керуючись подібними міркуваннями, Головне науково-експертне управління Апарату Верховної Ради України свого часу висловилося за те, щоб відхилити законопроект, яким пропонувалось доповнити КК України у тому числі ст. 188-1, як такий, що побудований на хибних концептуальних засадах, ускладнить застосування кримінального закону і водночас не вирішить проблеми в галузі електроенергетики. Парламентські експерти вказували на неможливість як такого викрадення електричної і теплової енергії, тому що остання не є річчю, а її незаконне споживання спричиняє не пряму дійсну шкоду, притаманну викраденням, а характерне для злочину, передбаченого ст. 192 КК, не-отримання власником належного. Раніше розгорнуту аргументацію такої позиції наводив В.О. Навроцький, який зазначав, що при самовільному безоплатному використанні енергії винний не звертає на свою користь якісь матеріальні об’єкти, не відділяє їх від інших наявних у власника цінностей, а лише використовує властивість енергетичних потужностей виробляти енергію, отримуючи від цього вигоду. Використання ж корисних властивостей будь-яких предметів не може визнаватись крадіжкою, оскільки предметом розкрадання може бути матеріаль-

¹ Захист відбувся 23 червня 2008 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

на річ у цілому, а не її окремі ознаки, властивості. Імпонує наведена позиція та її обґрунтування російському вченому О.І. Бойцову, який пише, що споживання енергії означає не вилучення її з фондів, а перетворення її з однієї форми в іншу, нерозривно пов'язане з процесом вироблення електроенергії.

Цілком зрозуміло, що докладне з'ясування питання про доцільність подальшого існування у кримінальному законі окремої норми про відповідальність за викрадення електричної або теплової енергії можливе тільки на монографічному рівні, а не в навчальній літературі або науково-практичних коментарях КК. Тим більше, що якість останніх в частині аналізу складу злочину, передбаченого ст. 188-1 КК України, могла б бути і кращою. Потребує серйозного наукового осмислення і проблема дотримання принципів криміналізації та правил законодавчої техніки при запровадженні кримінальної відповідальності за викрадення електричної або теплової енергії. Очевидно, що логічним завершенням вказаного осмислення може і повинне стати висунення науково обґрунтованих рекомендацій, спрямованих на поліпшення чинної редакції ст. 188-1 КК.

Враховуючи різноманітність втілених у зарубіжному законодавстві підходів щодо кримінально-правової оцінки протиправного споживання енергії і, зокрема, існування групи країн, кримінальному законодавству яких відомі відповідні спеціальні (окремі) норми – аналоги ст. 188-1 КК України (Латвія, Литва, Естонія, Швейцарія та ін.), перед доктриною постає питання про вивчення зазначеного зарубіжного досвіду і творче запозичення його окремих елементів. Сказане дозволяє зробити висновок про актуальність теми дисертаційного дослідження Т.А. Чумаченко.

Характерною особливістю розглядуваної дисертації є глибоке занурення у матерію регулятивного законодавства, без звернення до приписів якого досить проблематично зрозуміти і розкрити зміст передбаченої ст. 188-1 КК кримінально-правової заборони. Хоч, на мою думку, у ряді випадків (с. 82 – 93, с. 107 – 129, с. 149 – 152) Т.А. Чумаченко на шкоду кримінально-правовій матерії аж занадто захопилась викладенням положень господарського, енергетичного та іншого некримінального законодавства.

Текст дисертації містить певну кількість посилань на приклади із правозастосовної практики (зокрема, с. 95 – 96, с. 98, с. 99, с. 158), за допомогою яких доречно ілюструються законодавчі і теоретичні положення. Авторка, звичайно, зазнала труднощів, пов'язаних із пошуком матеріалів, які складають емпіричну базу її дослідження. Видається, що недостатню кількість кримінальних справ (а всього було вивчено 6 таких справ – с. 7 дисертації) можна було б компенсувати (у тому числі в аспекті більш глибокого розкриття змісту способів протиправного споживання електричної і теплової енергії) зверненням до процесуальних документів, винесених у справах про накладення адміністративних стягнень за правопорушення у сфері використання електричної і теплової енергії та у цивільних справах про відшкодування спричинених енергопостачальникам збитків.

Заслужують на підтримку міркування дисертанта про: визнання предметом злочину не лише речей матеріального світу, а й тих об'єктів, що можуть бути сприйняті за допомогою органів чуття людини або спеціальних технічних засобів (с. 45); охоплення диспозицією кримінально-правової заборони, закріпленої у ст. 188-1 КК, як побутової, так і господарської сфери використання електричної або теплової енергії; некоректність законодавчого вживання терміну “викрадення” для позначення суті такого злочинного діяння як незаконне використання (споживання) електричної або теплової енергії (с. 8, с. 70, с. 73, с. 202); можливість реальної сукупності злочинів, передбачених ст. 188-1 і ст. 202 КК (с. 194 – 195); доцільність заміни прикметника “самовільний” у тексті досліджуваної кримінально-правової заборони на поняття незаконного й у тому числі безоблікового використання енергії.

Імпонує те, що у процесі висвітлення обраної теми дисертант у контексті розгляду конкретних питань кримінальної відповідальності за викрадення електричної або теплової енергії торкається і компетентно висловлюється з приводу фундаментальних проблем кримінального права – об'єкта злочину, кримінальної відповідальності організації, юридичної помилки, кваліфікації злочинів, співвідношення понять “викрадення” і “розкрадання” тощо.

Разом із тим ознайомлення із дисертаційним дослідженням Т.А. Чумаченко дозволяє висловити критичні судження.

1. Зосередивши свою увагу на аналізі складу злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, здобувач фактично самоусунулась від висвітлення одного з ключових питань кримінально-правової характеристики викрадення електричної або теплової енергії, а саме соціальної обу-

мовленості цієї кримінально-правової заборони та обґрунтованості її виокремлення у чинному КК України. Як результат позиція дисертанта стосовно перспектив існування ст. 188-1 КК виглядає суперечливою. З одного боку, Т.А. Чумаченко висловлює згоду з Н.О. Антонюк, переконаною у безпідставності виділення окремої статті про кримінальну відповідальність за викрадення електричної або теплової енергії та в охопленні цих дій диспозицією ст. 192 КК (с. 48, с. 174 – 175). З іншого боку, пропозиція викласти ст. 188-1 у новій редакції (с. 202 – 203), а не виключити її з КК, на чому наполягає Н.О. Антонюк, засвідчує впевненість дисертанта у потрібності досліджуваної норми для нашого кримінального закону і правозастосовної практики.

Вважаю, що розкриттю об'єктивних і суб'єктивних ознак викрадення електричної або теплової енергії за чинною редакцією ст. 188-1 КК мав би передувати (на рівні окремого підрозділу роботи) критичний аналіз різних доктринальних підходів щодо кримінально-правового регулювання на незаконне споживання різних видів енергії, викладених в юридичній літературі – дореволюційній (зокрема, М. Таганцев, І. Фойницький, С. Познишев), радянській (О. Бойко, М. Гельфер, В. Житомирський, П. Матишевський та ін.), сучасній українській (наприклад, В. Кузнєцов, В. Навроцький, П. Олійник), зарубіжній і в тому числі російській (наприклад, О. Бойцов, А. Жалінський, Н. Лопашенко, Н. Перч, В. Устинов, І. Халіков, О. Хабаров, М. Фролов). Відсутність вказаного аналізу, позбавляючи дисертацію бажаної фундаментальності і неминуче породжуючи сумнів у тому, що наведена у ній авторська редакція ст. 188-1 КК є оптимальним вирішенням досліджуваної кримінально-правової проблеми, – однозначно вада наукової роботи Т.А. Чумаченко.

2. Одне із винесених на захист положень сформульоване дисертантом таким чином: “...Удосконалено обрахування значної шкоди та шкоди у великих розмірах, заподіяної незаконним використанням (споживанням) електричної або теплової енергії, як наслідку основного та кваліфікованого складів злочину, передбаченого ст. 188-1 КК ...” (с. 9). Відверто кажучи, мені не вдалося розгледіти вказане “удосконалення” у сумлінному, але некритичному (механічному) відтворенні положень діючої раніше і чинної редакції методики Національної комісії регулювання електроенергетики України (НКРЕ) щодо визначення обсягу та вартості не облікованої електричної енергії (с. 107 – 123), затверджених Урядом Правил користування тепловою енергією (с. 125 – 129), а також у запропонованих авторкою підрахунках значної і великої шкоди, здійснених за допомогою горезвісного н.м.д.г. (с. 129 – 132).

Якщо мова вже зайшла про наслідки, то, на мій погляд, здобувачеві слід було висловитись з приводу обґрунтованості (а, швидше за все, необґрунтованості) збільшення удвічі розміру суспільно небезпечних наслідків як обов'язкової ознаки злочинного споживання електричної і теплової енергії (із 50 н.м.д.г – примітка до ст. 192 КК до 100 н.м.д.г. – примітка до ст. 188-1 КК). Адже внаслідок такого збільшення відбулася навряд чи виправдана декриміналізація, яка явно не узгоджується із задумом українського законодавця станом на 2005 р. посилити кримінальну відповідальність за самовільне використання енергії.

Хотів би звернути увагу ще на одну серйозну, але не помічену Т.А. Чумаченко проблему, пов'язану із встановленням суспільно небезпечних наслідків як ознаки основного та кваліфікованого складів злочину, передбаченого ст. 188-1 КК. Уважне ознайомлення із затвердженою НКРЕ Методикою визначення обсягу та вартості електричної енергії, не облікованої внаслідок порушення споживачами правил користування електричною енергією, дозволяє стверджувати, що визначені на її підставі параметри є приблизними, орієнтовними, такими, що не мають належного ступеню достовірності, а тому навряд чи можуть бути покладені в основу кримінально-правової кваліфікації вчиненого. На підтвердження своєї думки наведу всього кілька фрагментів із цього документа. Так, при визначенні добового обсягу споживання електроенергії населенням “Час використання самовільного підключення протягом доби приймається рівним 8 год.” Але ж винний може викрадати електроенергію шляхом самовільного підключення до електромережі і 1 год., і 24 год. протягом доби. Далі. Розрахунковий обсяг електричної енергії, спожитої юридичними особами та фізичними особами – підприємцями за період порушення, визначається за формулою з урахуванням, зокрема, таких величин як сумарне середньодобове надходження електричної енергії в мережі споживача і сумарна середньодобова видача енергії з цих мереж. Залежно від характеру правопорушення, пов'язаного із самовільним споживанням електроенергії, розрахунок вартості не облікованої електричної енергії здійснюється не більше, ніж за встановлений період (6 місяців, 12 місяців, 3 роки). Зрозуміло, що особа насправді може здійснювати викрадення електроенергії не кожного дня із зазначеного періоду, хоча збитки йому нарахують за кожен день. З точки зору відшкодування збитків, завданих ене-

рогостачальнику внаслідок викрадення електричної енергії, подібні часові обмеження зрозумілі, однак з погляду застосування ст. 188-1 КК їх існування зайвий раз переконує у тому, що шкода, фактично завдана злочинним викраденням електричної енергії, і розмір збитків, нарахованих за Методикою НКРЕ, – це далеко не завжди одне і теж.

Таким чином, звернення до Методики НКРЕ при притягненні особи до кримінальної відповідальності за ст. 188-1 КК неминує породжувати запитання про конституційність такого обвинувачення, адже згідно зі ст. 62 Конституції України обвинувачення не може ґрунтуватись на припущеннях, а усі сумніви щодо доведеності вини особи мають тлумачитись на її користь.

3. Навряд чи виправданим можна вважати фактичне ігнорування дисертантом порівняльно-правового методу наукового пізнання: аналіз відповідного зарубіжного досвіду обмежився констатацією того, що за кримінальними кодексами Єгипту та Йорданії всі види енергії визнаються рухомим майном – предметом шахрайства (с.49). Однак, як вже зазначалось мною, існуючі у світі законодавчі підходи щодо кримінально-правового реагування на протиправне споживання енергії характеризуються різноманітністю. І видається цілком логічним (як з точки зору всебічного розкриття обраної теми, так і з погляду традиційних уподобань кафедри, на якій дисертація виконана), якби ці підходи були докладно досліджені здобувачем.

Висловлю припущення, що повноцінне застосування порівняльно-правового методу дозволило б якщо не унеможливити, то принаймні мінімізувати недоречності, допущені дисертантом при формулюванні авторської редакції диспозиції ст. 188-1 КК України (с. 202 – 203). Після ознайомлення з цією редакцією неминує постають питання: чому незаконне використання електричної або теплової енергії шляхом фальсифікації показників приладу обліку не може вважатись різновидом використання енергії шляхом обману; хіба безоблікове споживання енергії як таке не охоплює собою і використання цієї енергії шляхом самовільного підключення до електро- чи тепломережі і т. д. Вимушений констатувати, що дисертант, обґрунтовано відзначивши у вступі своєї роботи притаманне чинній редакції ст. 188-1 КК України істотне порушення правил законодавчої техніки, при висуненні своїх пропозицій, спрямованих на вдосконалення КК, сама подібних недоречностей уникнути, на жаль, не змогла.

4. Дисертант стверджує, що із суб'єктивної сторони злочин, передбачений ст. 188-1 КК, завжди (обов'язково, виключно) характеризується прямим умислом, корисливим мотивом і корисливою метою (с. 158, с. 163, с. 164 – 165, с. 199), і загалом з цим варто погодитись. Як правило, винна у вчиненні досліджуваного злочину особа прагне збагатитись за рахунок несплати за фактично спожиту енергію. Авторка не розглянула питання про можливість вчинення і, відповідно, кримінально-правову оцінку самовільного споживання електричної або теплової енергії не із корисливих, а з інших спонукань (наприклад, з помсти). В цьому аспекті вельми цікаву ситуацію наводить А.Е. Жалінський, коли аналізує передбачений § 248с КК ФРН склад злочину “вилучення електроенергії”. Йдеться про суб'єкта, який за відсутності господаря потрапив у помешкання сусіда і, не дивлячись на спекотну погоду на вулиці, цілодобово включав електроопалення. Зрозуміло, що подібні випадки не мають нічого спільного із корисливими спонуканнями, але потребують осмислення і належного кримінально-правового реагування. Тим більше, що на відміну від ст. 103-1 Кодексу України про адміністративні правопорушення, яка прямо закріплює корисливу мету як суб'єктивну ознаку самовільного використання електричної або теплової енергії, кримінальний закон України в цій частині підлягає тлумаченню.

5. Здобувач погоджується із висловленою в юридичній літературі (Н.О. Антонюк) слушною думкою про те, що розмежувальною ознакою складів злочинів, передбачених ст. 188-1 і ст. 192 КК, виступає у тому числі предмет (с. 174, с. 175). Водночас заявляється, що розмежування цих складів злочинів “слід здійснювати за ознаками об'єктивної та суб'єктивної сторін...” (с. 9, с. 172). Бажано більш чітко визначити свою позицію.

Крім цього, текст дисертації не переконав мене у тому, що викрадення електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання, з одного боку, і заподіяної майнової шкоди шляхом обману і зловживання довірою, з іншого, розрізняються між собою за суб'єктивною стороною, позаяк і перше, і друге посягання – умисні і здебільшого корисливі злочини проти власності. Щодо об'єктивної сторони як розмежувальної ознаки, то дисертанту не завадило б з'ясувати, чи можна все різноманіття способів караного за ст. 188-1 КК безоблікового споживання енергії звести до обману як неповідомлення певних даних або повідомлення неправдивих відомостей. Вочевидь, все-таки ні. Принагідно нагадаю, що у науково-практичному коментарі до ст. 87-2 попереднього КК прямо зазначалось, що самовільне використання із корисливою метою електричної або теплової енергії може бути відкритим, таємним або обман-

ним. Свого часу О.І. Бойко та Ю.А. Костанов писали про те, що обманне ухилення від внесення платежів за користування електроенергією (наприклад, шляхом гальмування диску лічильника) слід розглядати як шахрайство, а самовільне підключення до джерела енергопостачання (скажімо, за допомогою кабельної лінії електропередачі) – як крадіжку. Дослідники виходили з того, що: відсутність речово-предметної форми існування електроенергії не означає її нематеріальності; при незаконному безоплатному споживанні електроенергії відбувається вилучення цього різновиду майна із фондів власника, які у даному разі є специфічними (носять динамічний характер) (див.: Бойко А.І., Костанов Ю.А. Уголовно-правовая квалификация незаконного пользования электроэнергией // Вопросы борьбы с преступностью. Вып. 4. – М.: Юрид. лит., 1985. – С. 38 – 43).

Вважаю, що висвітлення вказаного питання дозволило б авторці дещо по-іншому поглянути на певним чином усталене у нашій доктрині і підтримуване Т.А. Чумаченко уявлення про співвідношення ст. 192 і ст. 188-1 КК як про співвідношення загальної та спеціальної кримінально-правової норми та, як наслідок, висунути дійсно новаторські рекомендації щодо розмежування цих суміжних складів злочинів.

6. В окремих випадках міркування здобувача носять не зовсім послідовний, суперечливий характер.

Так, дискутуючи з М.І. Пановим, дисертант робить правильний, як на мене, висновок про невизнання такого різновиду майна як газ предметом злочину, передбаченого ст. 188-1 КК (с. 47, с. 58), при тому, що цей енергоносіє може перетворюватись у теплову й електричну енергію. Як і дисертант, вважаю, що протиправне заволодіння природним і штучним газом, який не є ні електричною, ні тепловою енергією, залежно від способу злочинного посягання на цей різновид майна повинне розцінюватись, наприклад, як крадіжка (ст. 185 КК), грабіж (ст. 186 КК) чи шахрайство (ст. 190 КК). В юридичній літературі (О.І. Бойко, Ю.А. Костанов) з цього приводу правильно зазначається, що газ як носій енергії (поряд із твердими і рідкими її носіями – вугіллям, бензином, іншими видами палива) на відміну від електричної енергії має речово-предметні характеристики. За таких обставин незрозуміло, чому серед приладів обліку, на обов'язковість використання яких вказується у ст. 188-1 КК, у дисертації фігурують газові лічильники (с. 95), а серед нормативних актів, які необхідно брати до уваги при обчисленні шкоди, заподіяної аналізованим злочином, – дві методики, які затверджені наказом Міністерства палива та енергетики України і стосуються втрат природного газу (с. 135 – 136).

Наведений дисертантом і “прив'язаний” лише до електроенергії перелік потерпілих від злочину, передбаченого ст. 188-1 КК (с. 7, с. 35, с. 133), не може вважатись вичерпним, оскільки у ньому невиправдано не згадуються ні виробники, ні постачальники, ні споживачі теплової енергії. Водночас дисертант відносить вказаних осіб до суб'єктів права власності на енергію – основного безпосереднього об'єкта розглядуваного злочину (с. 34 – 35). І з цим варто погодитись, зокрема, через те, що можливе не лише комбіноване виробництво електричної і теплової енергії на об'єктах електроенергетики, а й виробництво теплової енергії на об'єктах сфери тепlopостачання із використанням як нетрадиційних або поновлюваних, так і традиційних (органічне паливо) джерел енергії.

Таким чином, суб'єктами права власності на електричну і теплову енергію, а, отже, потерпілими від злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, можуть бути: 1) суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність, пов'язану з виробництвом, передачею та постачанням електричної енергії, комбінованим виробництвом теплової та електричної енергії, виробництвом теплової енергії на теплоелектроцентралях і теплогенеруючих установках, у тому числі з використанням нетрадиційних або поновлюваних джерел енергії (енергія сонячного випромінювання, вітру, морів, річок тощо); 2) фізичні та юридичні особи, які не є суб'єктами підприємництва і виробляють електричну або теплову енергію не для реалізації, а для власних потреб; 3) споживачі – юридичні та фізичні особи, які використовують (споживають) електричну і теплову енергію для власних побутових чи господарських потреб на підставі договору, укладеного з енергопостачальником.

Обґрунтовано визнаючи основним безпосереднім об'єктом злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, право власності певних осіб на електричну і теплову енергію (с. 7, с. 34 – 35, с. 133), авторка в іншому місці своєї роботи, не роблячи необхідних пояснень щодо співвідношення відповідних понять, визначає цей об'єкт по-іншому – як “встановлений порядок використання (отримання) електричної або теплової енергії відповідно до покладених на споживача такої енергії

прав та/або обов'язків" (с. 16 – 17). Природно постає питання про уточнення позиції здобувача з цього приводу.

Т.А. Чумаченко пише, що при формулюванні дефініцій електричної і теплової енергії слід уникати формулювань на кшталт "особливі споживчі якості", "фізико-технічні характеристики", "одночасність виробництва та споживання" і т.п., які вимагають подальших роз'яснень. Також стверджується, що при вирішенні даного питання слід орієнтуватись виключно на зміст законодавчих понять і зворотів (с. 49 – 50). Але ж річ у тім, що саме за допомогою цих, згаданих дисертантом формулювань Національна комісія регулювання електроенергетики України і визначає (нормативно) поняття електричної енергії (п. 1.2 Правил користування електричною енергією, затверджених постановою НКРЕ № 910 від 17 жовтня 2005 р.). Не відмовляється від вказівки на особливі споживчі якості і фізико-технічні характеристики і Т.А. Чумаченко, коли характеризує електроенергію як специфічну товарну продукцію.

У роботі залишилась не до кінця визначеною юридична природа електричної і теплової енергії як предмета злочину, передбаченого ст. 188-1 КК. З одного боку, здобувач наполягає на невизнанні цих двох видів енергії майном (наприклад, с. 8, с. 55, с. 57). З іншого, авторка називає слушним висловлювання Н.О. Антонюк про енергію як неуречевлене майно (с. 175) і сама допускає такі висловлювання, які однозначно засвідчують, що електрична і тепла енергія – це різновид майна. Так, на с. 179 вказується: "Витрачання майна шляхом споживання самою службовою особою (споживання електричної або теплової енергії) має..." А на с. 180 – 181 можна прочитати про "майно (у тому числі електрична чи тепла енергія – Т.Ч.)..." Відомо, що, спростовуючи у жартівливій формі тезу про невизнання енергії предметом матеріального світу, опоненти цієї точки зору інколи пропонують її прихильникам потриматись за високовольтну лінію електропередачі з тим, щоб переконатись у матеріальності електричної енергії.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Кириченка Юрія Вікторовича “Кримінальна відповідальність за викрадення електричної або теплової енергії”¹

Постійне і суттєве подорожчання в Україні електричної і теплової енергії, зниження платоспроможності її споживачів, відносна технічна доступність незаконного використання цих двох найпоширеніших видів енергії – повноцінного товару та об'єкта цивільно-правового обороту (ст. 714 ЦК), а так само недостатня ефективність застосування заходів державного примусу до правопорушників призводять до розповсюдження і зростання масштабів самовільного споживання електричної і теплової енергії, що не може не викликати занепокоєння за умов загострення ситуації з енергетичною безпекою України.

За будь-якого ставлення до факту появи у чинному КК України ст. 188-1 цілком очевидним є те, що передбачене нею діяння є суспільно небезпечним. Викрадення електричної і теплової енергії шляхом її самовільного використання не лише завдає шкоди власності певних осіб, а й посягає на встановлений порядок забезпечення споживачів (побутових, промислових тощо) вказаними видами енергії, нормальну діяльність об'єктів електроенергетики і теплопостачання, на життя і здоров'я особи (наприклад, внаслідок самовільного підключення до електромережі нерідко виникає небезпека смертельного травмування людини електрострумом), а також на громадську безпеку (скажімо, тоді, коли в результаті масштабного викрадення електроенергії створюється загроза аварії на промисловому об'єкті або коли внаслідок викрадення електроенергії через прилади обліку сусідніх споживачів різко зростає навантаження на їх електроустановки, що може призвести до виникнення пожежі).

Після доповнення КК України на підставі Закону від 31 травня 2005 р. статтю 188-1 вітчизняна доктрина не вперше на дисертаційному рівні звертається до проблем кримінальної відповідальності за протиправне споживання електричної і теплової енергії. У червні 2008 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка Т.А. Чумаченко успішно захистила кандидатську дисертацію на тему “Викрадення електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання (ст. 188-1 КК України): кримінально-правова характеристика”. Однак у цій роботі не знайшли висвітлення питання застосування й оптимізації заходів кримінально-правового впливу (зокрема, покарання) за вказаний злочин і, найголовніше, фактично була обійдена увагою одна з ключових проблем кримінально-правової характеристики злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, – обґрунтованість виокремлення цієї кримінально-правової заборони у КК України 2001 р.

З одного боку, таке виокремлення узгоджується з тенденцією розвитку норм про кримінальну відповідальність за майнові злочини у сучасному світі, яку можна позначити як формування спеціалізованих заборон там, де застосування традиційних приписів неможливе або недоцільне. З іншого боку, останнім часом в юридичній літературі (Ю.В. Баулін, В.О. Навроцький) перспективним напрямом наукових досліджень справедливо називається розкриття такого аспекту проблеми надмірної та недостатньої криміналізації, як оптимальне співвідношення загальних і спеціальних складів злочинів.

Сказане дозволяє зробити висновок про актуальність теми дисертаційного дослідження Ю.В. Кириченка. Своєчасність звернення до цієї теми зумовлена і тим, що наразі ведеться робота над новою постановою Пленуму Верховного Суду України “Про судову практику у справах про злочини проти власності”, в яку (принаймні це впливає з обговорюваного проекту постанови) будуть включені і роз'яснення, присвячені застосуванню ст. 188-1 КК.

Зміст підрозділу 1.1 із нейтральною назвою “Загальна характеристика викрадення електричної та теплової енергії в Україні”, в якому йдеться про латентність, детермінанти і запобігання злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, на перший погляд, виходить за межі заявленої Ю.В. Кириченком теми дисертаційного дослідження. Вважаю однак виправданим включення у рецензовану роботу фрагментів кримінологічної характеристики самовільного використання електричної і теплової енергії, адже лише завдяки поєднанню зусиль юристів-догматиків, які досліджують кримінально-правові проблеми, і фахівців-кримінологів можна отримати більш-

¹ Захист відбувся 29 квітня 2009 р. у Дніпропетровському державному університеті внутрішніх справ.

менш цілісне уявлення про той чи інший феномен, якому необхідно протидіяти, у тому числі за допомогою застосування заходів кримінально-правової репресії.

Докладному розкриттю об'єктивних і суб'єктивних ознак викрадення електричної і теплової енергії за чинною редакцією ст. 188-1 КК (розділ 2) у дисертації Ю.В. Кириченка доречно передус (на рівні окремого підрозділу) аналіз тих чинників, які спонукали законодавця доповнити КК України статтею 188-1. Правильність саме такої послідовності викладення матеріалу не в останню чергу пояснюється тим, що поява у КК України 2001 р. ст. 188-1 досить негативно сприйнята частиною науковців, які називають цю законодавчу новелу зайвою, кон'юнктурною, безграмотною з точки зору права і природничих наук, такою, що вносить плутанину в усталену систему заборон на вчинення злочинних посягань на власність. У межах підрозділу 1.2 дисертант здійснює критичний і потрібний (з точки зору перспектив існування досліджуваної кримінально-правової заборони) аналіз різних доктринальних підходів щодо кримінально-правового реагування на незаконне споживання різних видів енергії, які знайшли відображення у дореволюційній, радянській, сучасній українській і зарубіжній (передусім російській) юридичній літературі.

Вважаю, що є добре продуманими, а тому заслуговують на підтримку міркування дисертанта про: визнання власності як складної економіко-правової категорії (а не права власності) родовим об'єктом злочинів, передбачених розділом VI Особливої частини КК України (С. 60 – 62); безпідставність перенесення кримінально-правової заборони на незаконне використання електричної або теплової енергії до розділу VII Особливої частини КК України “Злочини у сфері господарської діяльності” (С. 69 – 70); неправильність визнання предметом злочину, передбаченого ст. 188-1 КК України, такого уречевленого майна, як газ (С. 72 – 73); некоректність позначення злочинного діяння, описаного у ст. 188-1 КК, як викрадення (С. 84 – 86); необґрунтованість зниження з 16 до 14 років віку, з якого може наставати кримінальна відповідальність за незаконне споживання електричної або теплової енергії (С. 105 – 107); необхідність кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених ст. 188-1 і ст. 364 КК, незаконного використання електричної або теплової енергії, вчиненого службовою особою з використанням службового становища (С. 108 – 109).

Дисертант, звичайно, має рацію, коли пише про зумовлену реалізацією п. 22.5 ст. 22 Закону “Про податок з доходів фізичних осіб” необґрунтованість послаблення караності незаконного використання електричної або теплової енергії та пов'язану з цим необхідність збільшення розміру штрафу як виду кримінального покарання за такий злочин (С. 159 – 168).

Ю.В. Кириченко правий і в тому, що перераховані у чинній редакції ст. 188-1 КК способи викрадення електричної або теплової енергії є не стільки кримінально-правовими, скільки криміналістичними (технічними), а тому їм не місце у тексті відповідної кримінально-правової заборони (С. 48 – 49). Вельми показовою у цьому плані є назва одного російського бестселера із досліджуваної тематики, автором якого є доктор технічних наук В.В.Крамник: “102 способа хищения электроэнергии”, М., 2008. – 160 с.

Разом із тим ознайомлення із дисертаційним дослідженням Ю.В. Кириченка дозволяє висловити окремі критичні судження.

1. Дисертант (на відміну від Т.А. Чумаченко) помітив і правильно позначив серйозну кримінально-правову проблему, пов'язану із встановленням суспільно небезпечних наслідків як ознаки основного та кваліфікованого складів злочину, передбаченого ст. 188-1 КК (С. 95 – 96), однак спроб вирішити її, на жаль, не зробив. Йдеться про те, що визначені за допомогою відомчого нормативного акта – затверджені Національною комісією регулювання електроенергетики України (НКРЕ) Методики визначення обсягу та вартості електричної енергії, не облікованої внаслідок порушення споживачами правил користування електричною енергією (із змінами, внесеними постановою НКРЕ від 18 грудня 2008 р. № 1384) – параметри є приблизними, орієнтовними, такими, що не мають належного ступеню достовірності. Інакше кажучи, шкода, фактично завдана злочинним викраденням електричної енергії, і розмір збитків, нарахованих за Методикою НКРЕ, – це далеко не завжди одне і теж, а з огляду на презумпцію невинуватості звернення до Методики НКРЕ при притягненні особи до кримінальної відповідальності за ст. 188-1 КК неминує породжувати запитання про конституційність такого обвинувачення. При цьому відомо, що не будь-яка заподіявана злочином шкода визнається суспільно небезпечними наслідками як ознакою складу конкретного злочину; такі ознаки мають піддаватися більш-менш точному встановленню у порядку, визначеному КПК.

Констатувавши існуючий стан речей і встановивши шляхом опитування, що працівники ОВС зазнають серйозних труднощів при встановленні моменту закінчення злочину, передбаченого ст. 181-1 КК, і визначенні заподіяної ним майнової шкоди (С. 48), Ю.В. Кириченко традиційно формулює авторську редакцію ст. 188-1 КК і не висловлюється з приводу того, яким

чином можна було б виправити ситуацію на краще. У цьому контексті пригадується, що прибічники точки зору, згідно з якою енергія є властивістю майна, якій не притаманна матеріальність, в обґрунтування своєї позиції, крім всього іншого, вказують на неможливість визначення моменту закінчення викрадення електроенергії. Врахування процесуальної здійсненності кримінального переслідування як одного з принципів криміналізації дозволяє у постановочному плані висловити думку про необхідність заміни у розглядуваному складі злочину (за умови збереження його у чинному КК) заподіяння значної (великої) шкоди на іншу криміноутворюючу ознаку. Тим більше, що в юридичній літературі доведено: "...безобліково спожита електроенергія не може бути визнана збитками, а є товаром, яким споживач скористався, але за нього не заплатив" (Сергєєв Р. Прогалини щодо стягнення збитків із споживачів електроенергії // Підприємництво, господарство і право. – 2008. – № 8. – С. 38).

2. Суперечливими видаються міркування дисертанта щодо правового статусу осіб, яким завдається шкода внаслідок вчинення злочину, передбаченого ст. 188-1 КК. Так, із визначення безпосереднього об'єкта цього злочину, під яким пропонується розуміти "власність безпосередньо власника або постачальника енергії" (С. 9), випливає, що постачальник енергії не є її власником. Проте із визначень безпосереднього об'єкта злочину, наведених у роботі далі (С. 66 – 67, с. 144, с. 170), стає зрозумілим, що постачальник все ж є її власником. Висловлювання Ю.В. Кириченка "При вчиненні злочину, передбаченого ст. 188-1 КК України, навпаки завдається майнова шкода не споживачу, а саме власнику енергії" (С. 70) наводить на думку про те, що споживачі енергії не можуть бути її власниками, хоча сам дисертант таку можливість цілком обґрунтовано не відкидає (зокрема, с. 66, с. 170). Як на мене, при визначенні безпосереднього об'єкта розглядуваного злочину доцільно обмежуватись вказівкою на власність на електричну або теплову енергію; з'ясування кола потерпілих від цього злочину – окремий елемент його кримінально-правової характеристики.

3. На с. 8 – 9 дисертації можна прочитати, що здобувач вперше довів некоректність законодавчого визначення досліджуваного злочину як викрадення і запропонував визначити його із застосуванням поняття "незаконне використання енергії". Не ставлячи під сумнів слушність цієї наукової позиції, хотів би звернути увагу на те, що вона висловлюється у сучасній кримінально-правовій науці України не вперше. Насправді вперше про некоректність законодавчого вживання терміну "викрадення" для позначення суті такого злочинного діяння, як незаконне використання (споживання) електричної або теплової енергії, написала у своєму дисертаційному дослідженні Т.А. Чумаченко, що впливає у тому числі із запропонованої цією авторкою редакції диспозиції ч. 1 ст. 188-1 КК (Чумаченко Т.А. Викрадення електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання (ст. 188-1 КК України): кримінально-правова характеристика: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2008. – С. 13) і що, до речі, визнає і сам Ю.В. Кириченко (С. 84).

4. Дисертант вважає за доцільне розкрити зміст незаконного використання електричної або теплової енергії – діяння як ознаки об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, у примітці до цієї статті (С. 86 – 87, с. 172). Запропонований варіант аутентичного тлумачення кримінального закону неминує породжувати запитання. Чому на умисну форму вини і будь-який спосіб злочинного споживання енергії не можна було вказати безпосередньо у диспозиції ч. 1 оновленої ст. 188-1 КК? Якщо мету одержання вигоди законодавчо закріпити як обов'язкову суб'єктивну ознаку аналізованого злочину, то яка кримінально-правова оцінка буде даватись випадкам самовільного споживання електричної або теплової енергії не із корисливих, а з інших спонукань (наприклад, з помсти) і чи повинне мати значення для вирішення питань кримінальної відповідальності те, якими спонуканнями керувався правопорушник, котрий завдає майнову шкоду? Вважаю також, що висуненню положення про прирівнювання незаконного використання енергії до її протиправного споживання мало б передувати спростування висловленої в юридичній літературі (Н.О. Антонюк) точки зору, згідно з якою недоречно вживати поняття "використання" щодо енергії як неуречевленого майна. Мається на увазі те, що під час незаконного використання майна винний не знищує (не споживає) використовуване майно в той час, як у випадку незаконного споживання енергії вона повністю "знищується" і не може бути повернута власнику чи законному володільцю.

5. З тим, щоб посилити кримінальну відповідальність за незаконне споживання енергії, дисертант пропонує удвічі (до 50 н.м.д.г.) зменшити розмір суспільно небезпечних наслідків як обов'язкової ознаки основного складу злочину, а мінімальний розмір великої шкоди (кваліфікований склад злочину, передбаченого ч. 2 ст. 188-1 КК) знизити з 250 до 100 н.м.д.г. (С. 94, с. 145, с. 172). Ідея зрозуміла, адже в результаті непослідовності законодавця у 2005 р. фактич-

но відбулася часткова декриміналізація злочинного використання електричної або теплової енергії, яке раніше могло кваліфікуватись за ст. 192 КК. Разом із тим згадана пропозиція здобувача навряд чи може розцінюватись як задовільне вирішення фундаментальної проблеми – визначення соціально обґрунтованих вартісних критеріїв злочинності діянь.

По-перше, належна відповідь на питання про те, яких і скільки саме розрахункових одиниць має фігурувати у законодавчому описанні складу конкретного злочину, може бути лише результатом спеціальних досліджень. З огляду на різнобічну емпіричну базу дисертації Ю.В. Кириченка і наявність у ній фрагментів повноцінної кримінологічної характеристики, здобувачеві не завадило б спробувати вирішити притаманну чинному КК України проблему довільності кількісних показників стосовно досліджуваного ним складу злочину.

По-друге, тезу про необґрунтованість позиції законодавця в частині встановлення розмірів значної і великої шкоди, заподіяної злочинним використанням енергії, дисертант виводить лише із співвідношення ст. 192 і ст. 188-1 КК як загальної та спеціальної кримінально-правових норм (С. 52, с. 94, с. 135). Особисто для мене таке (певним чином усталене у нашій доктрині) уявлення про співвідношення вказаних заборон не є безспірним, позаяк все різноманіття способів караного за ст. 188-1 КК самовільного споживання енергії навряд чи може бути зведене до обману як неповідомлення певних даних або повідомлення неправдивих відомостей. Нагадаю, що у науково-практичному коментарі до ст. 87-2 попереднього КК прямо зазначалось, що самовільне використання із корисливою метою електричної або теплової енергії може бути відкритим, таємним або обманним. В юридичній літературі (В.В. Кузнецов) вказується на те, що незаконне підключення до електромережі може здійснюватись як таємно, так і відкрито, а у відгуку на дисертацію Т.А. Чумаченко офіційний опонент В.І. Борисов зауважив, що на відміну від злочину, передбаченого ст. 192 КК, обман та зловживання довірою не охоплює всі можливі способи спричинення майнової шкоди внаслідок самовільного використання електричної або теплової енергії. Прикметно, що сам Ю.В. Кириченко називає слушним висловлювання Н.О. Антонюк про те, що під час самовільного підключення споживачів електроенергії до електромереж навряд чи можна вести мову про обман або зловживання довірою (С. 135).

Таким чином, ст. 188-1 КК лише в тій частині, в якій вона передбачає відповідальність за викрадення електричної або теплової енергії шляхом обману або зловживання довірою, є спеціальною нормою відносно ст. 192 КК. Звідси випливає, що ст. 188-1 КК, вочевидь, усунула певні прогалини у кримінально-правовому регулюванні, хоч дисертант вважає, що ніякої криміналізації у 2005 р. не відбулося (С. 50). До речі, за таких обставин небезспірним виглядає роз'яснення Пленуму Верховного Суду РФ (п. 16 постанови Пленуму від 27 грудня 2007 р. № 51 “Про судову практику у справах про шахрайство, привласнення і розтрату”), згідно з яким несанкціоноване підключення до електромережі, що створює можливість безоблікового споживання електроенергії, треба визнавати різновидом караного за ст. 165 КК РФ заподіяння майнової шкоди або зловживання довірою. Разом із тим зрозуміло, що викладене роз'яснення має право на існування, позаяк ґрунтується на принципово іншому підході, ніж той, який наразі знайшов втілення у ст. 188-1 КК України. Мається на увазі підтримуваний, зокрема, Н.О. Лопашенко підхід до енергії як до майна, позбавленого речового характеру, яке не можна ні вкрасити, ні знищити, ні пошкодити. Вважається, що різноманітні види енергії, виходячи зі свого специфічного змісту, можуть бути предметом лише одного злочину проти власності – згаданого заподіяння майнової шкоди або зловживання довірою (див.: Лопашенко Н.А. Преступления против собственности: теоретико-прикладное исследование. – М.: ЛексЭст, 2005. – С. 43).

6. Не до кінця послідовно визначає здобувач юридичну природу електричної і теплової енергії як предмета злочину, передбаченого ст. 188-1 КК. Ретельно проаналізувавши різні точки зору з цього питання, Ю.В. Кириченко схиляється до думки про те, що енергія, будучи не річчю матеріального світу, а її властивістю, має розглядатись як неуречевлене майно (С. 73 – 76, с. 144 та ін.). Водночас на с. 145 дисертації стверджується, що “енергія не є майном, а є товарною продукцією, призначеною для купівлі-продажу”.

Якщо енергія не є річчю, а відповідно до ст. 190 ЦК України майном вважається окрема річ, сукупність речей, а також майнові права та обов'язки, то на якій підставі ми вправі (юридично, як наголошує на с. 82 дисертант) визнавати електричну і теплову енергію майном? У тексті дисертації я не знайшов переконливого спростування поширеної у сучасній цивілістиці і підтримуваної окремими криміналістами (наприклад, В.В.Кузнецов) позиції, згідно з якою речами (відповідно ст. 179 ЦК України – це предмети матеріального світу, щодо яких можуть виникати цивільні права та обов'язки) повинні визнаватись у тому числі різні види енергії, підвладної людині (електричної, теплової тощо). Нагадаю і те, що поділ речей на тілесні і безтілесні був відомий ще римському цивільному праву.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Задої Костянтина Петровича “Кримінальна відповідальність за перевищення влади або службових повноважень (ст. 365 КК України)”¹

Актуальність теми дисертаційного дослідження К.П. Задої визначається кількома обставинами. По-перше, це відсутність виконаних після набрання чинності КК України 2001 р. монографічних робіт, присвячених відповідальності саме за перевищення влади або службових повноважень, при тому, що ст. 365 КК досить активно застосовується на практиці, а чимало аспектів кримінально-правової характеристики цього складу злочину є дискусійними в юридичній літературі (зокрема, перелік дій, які можуть розцінюватись як каране за ст. 365 КК перевищення влади або службових повноважень, змістовна наповнюваність відповідних суспільно небезпечних наслідків, розмежування складів злочинів, передбачених ст. 364 і ст. 365 КК). До того ж, у доктрині продовжують висловлюватись діаметрально протилежні судження з приводу перспектив існування розглядуваної кримінально-правової заборони.

По-друге, це потреба доктринальної оцінки сьогоденного стану і перспектив законотворчої діяльності, яка спрямована на імплементацію міжнародно-правових норм щодо протидії корупції у вітчизняне законодавство та яку уособлює передусім проект Закону “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення” (реєстраційний № 0875), підготовлений наразі до другого читання. Вказаний законопроект, втілюючи ідею принципової різниці у концептуальних засадах, на яких має ґрунтуватись кримінальна відповідальність за службові правопорушення у публічній і непублічній управлінських сферах, передбачає внесення серйозних змін до КК України, у тому числі доповнення його Особливої частини новим розділом VII–А “Злочини у сфері службової діяльності в юридичних особах приватного права та професійної діяльності, пов’язаної з наданням публічних послуг”.

По-третє, це необхідність наукового осмислення законодавчих новел у частині кримінальної відповідальності за катування, вчинювані службовими особами. Тим більше, що, не дивлячись на доповнення ч. 2 ст. 365 КК на підставі Закону від 15 квітня 2008 р. “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України щодо гуманізації кримінальної відповідальності” застереженням “за відсутності ознак катування”, в Україні продовжується практика інкримінування ст. 365 КК працівникам правоохоронних органів, винним у катуванні (див.: Виступ Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини Н. Карпачової на представленні у Верховній Раді України 10 грудня 2008 р. Спеціальної доповіді “Стан дотримання Україною міжнародних стандартів у галузі прав і свобод людини” // Голос України. – 10 лютого 2009 р. – № 23).

Не секрет, що рівень кандидатських дисертацій з кримінального права, які останнім часом захищаються в Україні, є різним; чимало наукової продукції зі спеціальності 12.00.08, яка виходить друком, є такою хіба що за зовнішніми атрибутами. В цьому плані хотілось би наголосити на тому, що дисертація К.П. Задої є по-справжньому науковою роботою, яка за своїм змістом і стилем викладення матеріалу може слугувати взірцем для молодих вчених. Дисертація справляє позитивне враження і через те, що здобувач не оминає питання, які є спірними у доктрині, чітко висловлює і докладно аргументує авторську позицію і доводить розгляд висвітлюваних дискусійних питань до логічного завершення – до висунення конкретних пропозицій, спрямованих на вдосконалення або кримінального закону, або роз’яснень Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ).

Наукова новизна рецензованої праці полягає у тому, що дисертація К.П. Задої, будучи першим після набрання чинності КК України 2001 р. монографічним дослідженням проблем кримінальної відповідальності за злочин, передбачений ст. 365 КК, містить узгоджений із здобутками кримінально-правової доктрини, з’ясованими проблемами правозастосування, відповідним історичним і зарубіжним досвідом авторський варіант диференціації кримінальної від-

¹ Захист відбувся 18 травня 2009 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка.

повідальності службових осіб за різні прояви суспільно небезпечної поведінки, яка у науці і на практиці традиційно тлумачиться як перевищення влади або службових повноважень. Переконливо обґрунтувавши наскрізну ідею свого дослідження – положення про визнання перевищенням влади або службових повноважень лише тих дій, які за певних умов можуть бути правомірними, та їх принципову відмінність від дій, що не належать до компетенції жодної службової особи, і дій, що становлять собою присвоєння влади, дисертант висунув загалом слушні пропозиції не лише щодо вдосконалення чинних редакцій ст. 364 і ст. 365 КК України, а й щодо виокремлення кримінальної відповідальності за нові (самостійні) види злочинів у сфері службової діяльності – службове свавілля і присвоєння влади або службових повноважень службовою особою (С. 9, с. 101 – 102, с. 191 – 193).

Вважаю також, що є добре продуманими, а тому заслуговують на підтримку пропозиції здобувача в частині: заміни у ч. 1 ст. 365 КК словосполучення “вчинення дій” зворотом “вчинення дії” (С. 49); уточнення у ч. 2 ст. 365 КК того, що перераховані у цій нормі дії можуть не лише супроводжувати перевищення влади чи службових повноважень, а й становити (виражати) суть останнього (С. 108 – 109); доповнення ч. 2 ст. 365 КК вказівкою на застосування спеціальних засобів (С. 130); уточнення наведеного у п. 1 примітки до ст. 364 КК визначення з тим, щоб службовими особами визнавались, зокрема, особи, які виконують організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські обов’язки в органах державної влади і місцевого самоврядування, а також ті, хто виконує функції представників влади за спеціальним повноваженням (С. 81 – 83); уточнення санкцій усіх трьох частин ст. 365 КК (С. 162 – 171, с. 184).

Відзначаються новизною, є аргументованим і сприймаються з цікавістю: авторське визначення родового об’єкта службових злочинів (С. 10, с. 40, с. 100); положення про можливість вчинення перевищення влади або службових повноважень із нетиповим проявом вини (С. 10 – 11, с. 97, с. 100 – 101); теза про належність явності виходу за межі прав і повноважень до об’єктивних ознак складу злочину, передбаченого ст. 365 КК (С. 64 – 65); думка про необхідність уніфікації законодавчої термінології, яка використовується при криміналізації окремих проявів насильства (С. 110 – 113); міркування щодо кримінально-правової оцінки випадків катування, вчиненого службовою особою, та щодо співвідношення викладеної у новій редакції ст. 127 КК з іншими нормами КК про відповідальність за злочини проти життя і здоров’я особи (С. 142 – 144); положення про охоплення особливо кваліфікуючою ознакою “тяжкі наслідки” (ч. 3 ст. 365 КК) заподіяння смерті лише з необмеженості (С. 127 – 131).

Як і дисертант, я є прибічником наукової концепції, згідно з якою психічне ставлення особи до своєї поведінки при вчиненні окремих категорій злочинів включає в себе усвідомлення не лише суспільної небезпеки діяння, а й його протиправності. Свою позицію К.П. Задоя, слушно поділяючи злочини на традиційні (“загальнокримінальні”) і такі, що означають порушення встановлених державою спеціальних правил, вдало обґрунтовує, посиляючись на досягнення як кримінально-правової, так і психологічної науки, на відображену у ст. 23 КК України психологічну концепцію вини (С. 89 – 95).

Справді, у випадку вчинення злочину, передбаченого нормою КК із бланкетною диспозицією, усвідомлення особою суспільної небезпеки діяння є похідним від розуміння суб’єктом протиправності своєї поведінки, визначеної регулятивним законодавством. Переконаний у тому, що легальні дефініції прямого і непрямого умислу (ст. 24 КК України), а так само категорична, без будь-яких винятків презумпція знання особою закону (ч. 2 ст. 68 Конституції України) не дозволяють враховувати специфіку психічного ставлення особи до вчиненого та його наслідків у складах злочинів, передбачених кримінально-правовими нормами з бланкетними диспозиціями. Не випадково чимало сучасних дослідників (Б.В. Волженкін, І.А. Клепицький, О.М. Костенко, І.В. Шишко, Н.О. Лопашенко та інші) наголошують на неправомірності і неетичності презумпції безумовного знання нормативних актів особами, включаючи тих, хто працює у регульованих цими актами сферах, якщо у таких нормативних актах нерідко не можуть розібратись кращі юристи країни, а то й Конституційний Суд держави.

Дисертант справедливо вказує на те, що використання формули “усвідомлення особою протиправності свого діяння” вимагає внесення змін до КК України в частині визначення змісту інституту вини (С. 95), не уточнюючи, щоправда, що це за зміни мають бути.

Разом із тим ознайомлення із дисертаційним дослідженням К.П. Задоя як повноцінною творчою працею дозволяє висловити окремі побажання і критичні судження.

1. При визначенні родового об’єкта службових злочинів дисертант не звернув належної уваги на складу й неоднозначну проблему диференційованого застосування заходів криміналь-

но-правової репресії щодо службових правопорушень, вчинюваних у різних сферах управлінської діяльності.

Зокрема, це знаходить свій прояв у тому, що здобувач не помічає принципової, як на мене, різниці у підходах щодо визначення кола суб'єктів службових злочинів, втілених у кримінальних кодексах УСРР 1922 р. і 1927 р., з одного боку, і КК УРСР 1960 р., з іншого. Дисертант стверджує, що прийняті у 1950 – 1960 р.р. кримінальні кодекси радянських республік зберегли тенденцію уніфікованої відповідальності службових осіб, які працюють у сфері публічного управління, і службових осіб підприємств, установ, організацій (С. 30, с. 78 – 79). Насправді КК УРСР 1960 р. визначав (із використанням звороту “державні або громадські підприємства, установи, організації”) поняття службової особи за умов відсутності легального підприємництва та офіційного існування опозиційних політичних структур. А кримінальні кодекси України 1922 р. і 1927 р. вирішували це питання за умов проведення непу та реального функціонування багатокласової економіки; і тоді вважалось, що приватні торговельні і промислові підприємства, недержавні артілі, змішані господарські товариства без переважної участі державного капіталу (а не лише релігійні організації, як пише дисертант) не виконують загальнодержавні завдання (завдання публічно-правового характеру), у зв'язку з чим їх працівники виключались з кола осіб, спроможних нести кримінальну відповідальність за вчинення службових злочинів.

Дисертант називає цілком виправданим та обґрунтованим відображений у чинному КК підхід до вирішення проблеми диференціації кримінальної відповідальності службових осіб, які працюють у публічній та приватній сферах (С. 32). Однак у чинному КК України такої диференціації взагалі не спостерігається. Свою тезу здобувачу варто було хоча б стисло аргументувати, з огляду хоча б на те, що у дослідженому ним кримінальному законодавстві низки європейських країн (С. 31 – 32, с. 79 – 81) вказана диференціація має місце, а законопроектом “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення” вітчизняний КК пропонується доповнити, крім всього іншого, статтею 235-2 “Перевищення повноважень” – так би мовити, аналогом ст. 365 КК.

2. Посилаючись на відповідне роз'яснення Пленуму Верховного Суду України (абз. 6 п. 1 постанови від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво”), дисертант висловлює думку про втрату актуальності проблеми визнання службовими особами професіоналів (зокрема, медичних і педагогічних працівників), які можуть вчиняти юридично значимі дії (С. 83). На мій погляд, вказана проблема продовжує зберігати свою актуальність як в практичному, так і в теоретичному аспектах.

По-перше, всупереч роз'ясненням, наведеним у п. 1 постанови Пленуму від 26 квітня 2002 р. № 5 (у тому числі про те, які обов'язки мають розцінюватись як організаційно-розпорядчі), і позиції доктрини, яка знайшла відображення у працях, зокрема, П.П. Андрушка і Р.Л. Максимовича, у судовій практиці України продовжують мати місце непоодинокі випадки засудження за вчинення службових злочинів осіб, які не займають адміністративних посад в установах охорони здоров'я та освіти, але професійна діяльність яких включає в себе оформлення та видачу документів, що надають права або звільняють від обов'язків. Для того, щоб у цьому переконатись, достатньо звернутись до такого електронного ресурсу, як Єдиний державний реєстр судових рішень.

По-друге, у науковому плані потребує з'ясування питання про те, чи не є, вочевидь, поширювальне тлумачення на практиці організаційно-розпорядчих обов'язків як змістовної характеристики поняття службової особи свідченням прогалини у кримінальному законі, а якщо так, то яким чином цю прогалину необхідно усувати. Зокрема, наскільки прийнятним з точки зору розуміння службових злочинів як злочинів проти “окремого різновиду суспільних відносин соціального управління” (К.П.Задоя) є підхід білоруського законодавця, який визнає службовими особами (поряд із тими, хто виконує організаційно-розпорядчі або адміністративно-господарські обов'язки) осіб, які у встановленому порядку уповноважені на вчинення юридично значущих дій (ст. 4 КК Республіки Білорусь)?

Необхідність подальшого теоретичного осмислення проблем співвідношення професійних та управлінських правопорушень зумовлена і тим, що законопроектом “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення” пропонується криміналізувати окремі діяння осіб, які здійснюють професійну діяльність, пов'язану з наданням публічних послуг, – аудиторів, нотаріусів, експертів, оцінювачів тощо (ст. 235-3 – “Зловживання повноваженнями особами, які надають публічні послуги”; ст. 235-5 – “Підкуп особи, яка надає публічні послуги”).

3. Дисертант стверджує, що мінімальний розмір упущеної вигоди, який може бути визнаний істотною шкодою як ознакою об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ч. 1 ст. 365 КК, має бути вищим за 100 н.м.д.г. – показник, зазначений у п. 3 примітки до ст. 364 КК. Свою позицію здобувач обґрунтовує тим, що: у вказаному пункті йдеться виключно про заподіяння збитків; упущена вигода поряд зі збитками є формою майнової шкоди, яка завдається фізичній або юридичній особі; юридична природа упущеної вигоди кардинально відрізняється від юридичної природи збитків як дійсної майнової шкоди (С. 66 – 67).

Правильність наведеної аргументації (а, отже, і позиції К.П. Задої з питання про параметри упущеної вигоди як прояву істотної шкоди) викликає сумнів. Відповідно до ст. 22 ЦК України збитками визнаються не лише реальні збитки (витрати, яких особа зазнала у зв'язку зі знищенням чи пошкодженням речі, а також витрати, які особа зробила або мусить зробити для відновлення свого порушеного права), а й упущена вигода (доходи, які особа могла б реально одержати за звичайних обставин, якби її право не було порушене). Подібним чином визначаються складові збитків як негативних майнових наслідків у майновій сфері особи у ст. 224 Господарського кодексу України. Сказане засвідчує помилковість запропонованого здобувачем уявлення про співвідношення збитків та упущеної вигоди.

Вважаю також, що у порядку більш повного розкриття змісту суспільно небезпечних наслідків перевищення влади або службових повноважень дисертанту не завадило б проаналізувати позицію окремих українських дослідників (зокрема, В.О. Навроцького, З.А. Тростюк), які взагалі заперечують визнання упущеної вигоди складовою суспільно небезпечних наслідків злочинів (у тому числі службових).

4. Здобувач виступає проти того, щоб розглядати доведення підприємства до банкрутства тяжкими наслідками (у межах ч. 3 ст. 365 КК), мотивуючи свою точку зору тим, що: 1) зазначені дії знайшли самостійну криміналізацію на рівні ст. 219 КК; 2) передбачений останньою злочин належить до злочинів невеликої тяжкості (С. 127). Дозволю собі не погодитись із дисертантом.

По-перше, в юридичній літературі доведено, що санкції у нашому кримінальному законодавстві, відіграючи роль формального класифікатора злочинів, нерідко характеризуються довільністю і позбавлені наукової обґрунтованості; проведений у підрозділі 4.1 дисертації аналіз караності перевищення службових повноважень – зайве тому підтвердження.

По-друге (і найголовніше), не слід ігнорувати нетотожність кримінально-правових понять “службова особа” і “службова особа суб'єкта господарської діяльності” і зумовлену цим різницю у колах осіб, спроможних нести кримінальну відповідальність за передбачений ст. 365 КК службовий злочин і описаний у ст. 219 КК господарський злочин. Класичний приклад, який демонструє цю різницю, – арбітражний керуючий, який, не будучи службовою особою суб'єкта господарської діяльності, обґрунтовано розглядається як службова особа у кримінально-правовому розумінні цього поняття (не кажучи вже про таку категорію службових осіб, як представники влади).

Разом із тим оціночний характер тяжких наслідків у частині нематеріальних втрат, дозволяє інакше (порівняно з п. 6 і п. 10 постанови Пленуму ВСУ від 26 грудня 2003 р. № 15) розставити акценти і висунути для обговорення ідею визнання тяжкими наслідками (у тому числі з погляду кваліфікації за ч. 3 ст. 365 КК) банкрутства лише специфічних суб'єктів господарювання – банків та інших фінансових установ, містоутворюючих, стратегічних чи особливо небезпечних підприємств.

5. Міркування здобувача про місце такої ознаки, як вчинення дій, що ображають особисту гідність потерпілого, у законодавчому описі злочинної поведінки службових осіб виглядають дещо суперечливими. Спочатку дисертант заявляє, що жодна службова особа не вправі вчиняти дії, які ображають особисту гідність громадян (С. 106). Відповідно до послідовно обстоюваного автором підходу такі дії за своєю юридичною природою є не перевищенням влади або службових повноважень, а службовим свавіллям – діями, що не належать до компетенції жодної службової особи, у зв'язку з чим вказівці на них не місце у вдосконаленій ст. 365 КК. Однак у наведених у висновках двох варіантах диспозиції ч. 2 ст. 365 КК (С. 192, с. 193) дії, що ображають особисту гідність потерпілого, продовжують згадуватись.

6. Будучи сумлінним дослідником, К.П.Задоя значну увагу у своїй роботі звертає на усунення тих вад кримінально-правових заборон, які носять техніко-юридичний характер.

Відповідно до загальних правил законодавчої техніки вживані у нормативно-правових актах терміни повинні вживатись у значеннях, закріплених за ними тлумачними словниками

української мови. У світлі сказаного здобувачу варто було б більш прискіпливо поставитись до вживаного у чинній редакції ст. 365 КК і відтвореного в авторській редакції цієї статті формулювання “прав чи повноважень”. Адже в тлумачному словнику сучасної української мови повноваження визначається як право, надане кому-небудь для здійснення чогось, а в ст. 303 Модельного кодексу держав – учасниць СНД 1996 р. і ст. 235-2 (цією статтею під назвою “Перевищення повноважень”, як вже зазначалось, пропонується доповнити наш КК) йдеться про вчинення дій, які явно виходять за межі саме і тільки повноважень.

Із використання в авторських редакціях ст. 364 і ст. 365 КК зворотів “зловживання владою або службовими повноваженнями” і “перевищення влади або службових повноважень” випливає, що здобувач не відреагував на доволі поширену в юридичній літературі (П.П. Андрушко, М.І. Мельник, М.І. Хавронюк, В.Г. Хашев та інші) точку зору, згідно з якою подібне викладення назв і диспозицій ст. 364 і ст. 365 КК є проявом невиправданої тавтології – плеоназму. Мається на увазі надлишковість понять “зловживання владою” і “перевищення влади”, які охоплюються словосполученнями, відповідно, “зловживання службовим становищем” і “перевищення службових повноважень”.

Якщо мова вже зайшла про зловживання службовим становищем (дисертант веде мову про зловживання службовими повноваженнями – С. 193), то можна констатувати недостатню аргументованість позиції здобувача з питання про мотивацію цього службового злочину. Річ у тім, що чимало українських вчених наполягають на виключенні зі ст. 364 КК зайвої, на їх думку, вказівки на конкретні мотиви злочинного зловживання, у зв'язку з чим позиція здобувача, який висловлюється за збереження у тексті згадування про корисливий мотив, інший особистий інтерес або інтерес третіх осіб, потребує пояснення.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Яцуна Олександра Сергійовича “Особливості кримінального покарання неповнолітніх”¹

Актуальність теми дисертаційного дослідження визначається тим, що рівень злочинності неповнолітніх справедливо вважається індикатором (своєрідним “лакмусовим папірцем”) морального здоров’я суспільства, його благополуччя. Проблеми кримінально-правової боротьби із злочинністю неповнолітніх, традиційно належачи до складних і неоднозначно вирішуваних, завжди хвилювали теоретиків і практиків, що є цілком зрозумілим, адже від того, наскільки законослухняним є і буде підростаюче покоління, залежить (без перебільшення) майбутнє держави. Не дивлячись на те, що, за даними офіційної статистики, рівень злочинності неповнолітніх в Україні за останні 6 – 7 років знижується, вітчизняні криміналісти, які займаються вивченням цієї проблематики, не схильні ідеалізувати існуючий стан справ: вказаний різновид злочинності визнається високолатентним (фактичний рівень цієї злочинності у 2,5 – 4 рази вищий порівняно з відображенням в офіційній статистичній звітності); спостерігається збільшення кількості окремих видів злочинів, вчинюваних неповнолітніми, – крадіжок, грабежів, хуліганств, незаконних заволодінь транспортними засобами, умисних тяжких тілесних ушкоджень; тенденції у розвитку злочинності неповнолітніх є негативними – все частіше відповідні злочини відзначаються немотивованою жорстокістю, малозначністю мотивів, цинізмом, вчиняються у складі організованих груп, все більш очевидною стає маргіналізація підлітків-правопорушників.

При цьому особливе місце у комплексі кримінально-правових засобів впливу на злочинність неповнолітніх належить покаранню, яке залишається основною формою реалізації кримінальної відповідальності, найбільш гострим інструментом у руках держави для захисту людини і суспільства від злочинних посягань, крайнім (останнім) засобом профілактики злочинів. Позитивно оцінюючи факт виділення у КК України 2001 р. окремого розділу, присвяченого особливостям кримінальної відповідальності та покарання неповнолітніх, слід у той же час відзначити наявність у нашому кримінальному законодавстві серйозних вад у частині регламентації караності злочинної поведінки неповнолітніх. Аналіз санкцій кримінально-правових норм і практики їх застосування дозволяє констатувати явну невідповідність між задекларованим прагненням гуманізувати кримінальну відповідальність неповнолітніх і фактичним результатом цієї відповідальності: нерідко неповнолітні у плані обрання їм конкретної міри покарання опиняються в гіршому становищі порівняно з дорослими особами, які вчинили такі ж злочини; суд часто вимушений віддавати перевагу позбавленню волі як найбільш репресивному покаранню при тому, що внаслідок його відбування відбувається так звана “кристалізація” злочинної поведінки неповнолітнього. Разом із тим відсутність у низці санкцій конкретних норм КК покарань, що їх дозволено призначати неповнолітнім, призводить до фактичної безкарності винних осіб. Свідченням недостатньої ефективності покарань, які застосовуються до неповнолітніх, визнається високий рівень рецидиву серед осіб, які вперше були засуджені у неповнолітньому віці.

Зрозуміло, що проблема оптимізації каральної діяльності держави стосовно правопорушень неповнолітніх гостро стоїть не лише перед Україною, з приводу чого наведу інформацію, яку повідомив тижневик “Дзеркало тижня” за 12 січня 2008 р. У кримінальне законодавство ФРН пропонувалось включити норму про те, що неповнолітній, який за вчинений злочин був засуджений умовно, має кілька днів провести у місці позбавлення волі, аби зрозуміти, що йому загрожує. Необхідність цієї новели пояснюється тим, що неповнолітні нерідко сприймають умовне засудження як своєрідний виправдувальний вирок і утверджуються у власній безкарності.

Своєчасність звернення до проблематики покарання неповнолітніх зумовлена і тим, що наразі в Україні ведеться робота зі створення системи ювенальної юстиції як інструменту переважно не карального, а відновлювального впливу на злочинність неповнолітніх. У межах цієї роботи потребують з’ясування і вирішення питання узгодженості норм чинного вітчизняного

¹ Захист відбувся 12 червня 2009 р. у Львівському державному університеті внутрішніх справ.

законодавства (зокрема, кримінального) і підходів правозастосовної практики з вимогами відповідних міжнародно-правових стандартів.

Визначаючи наукову новизну дисертації О.С. Яцуна, слід сказати, що з моменту набрання чинності КК України 2001 р. вітчизняна доктрина на дисертаційному рівні не вперше звертається до проблематики особливостей покарання неповнолітніх. Так, ці питання частково висвітлювались В.М. Бурдіним в його дисертації, присвяченій особливостям кримінальної відповідальності неповнолітніх, розглядалися у дисертації В.В. Полтавець в аспекті виокремлення спеціальних засад призначення покарання, зачіпалися у дисертації Н.Ф. Марченко у плані розкриття особливостей призначення неповнолітнім додаткових покарань; у квітні цього року А.О. Клевцов захистив кандидатську дисертацію на тему “Звільнення від відбування покарання з випробуванням неповнолітніх за кримінальним законодавством України”.

Сказане жодним чином не применшує значення того, що з точки зору розвитку кримінально-правової науки зробив О.С. Яцун: дисертант вперше здійснив глибоке і всебічне дослідження всього комплексу теоретичних і прикладних проблем покарання неповнолітніх – як сьогодишнього стану і перспектив системи цих покарань, так і їх призначення, і на підставі цього сформулював авторський варіант оптимізації чинного КК України в частині покарань неповнолітніх і практики його застосування. До речі, з огляду на те, що призначення покарання традиційно вважається окремим кримінально-правовим інститутом, відмінним від інституту покарання та його видів, визначення автором мети дисертації як дослідження ключових проблем лише призначення покарання неповнолітнім (С. 7) видається невиправдано звуженим.

Вважаю, що є добре продуманими, а тому заслуговують на підтримку пропозиції здобувача в частині: вдосконалення системи покарань, які можуть застосовуватись до неповнолітніх, за рахунок доповнення ст. 98 КК України вказівкою на обмеження волі, домашній та юнацький арешти (С. 9 – 10, с. 38, с. 45, с. 109, с. 116, с. 121); зниження до 14 років віку неповнолітніх осіб, до яких можуть застосовуватись громадські роботи (С. 79, с. 88, с. 122); поліпшення санкцій норм Особливої частини КК шляхом передбачення у них як альтернативних покарань штрафу і громадських робіт (С. 78, с. 82, с. 88, с. 103, с. 108, с. 116); запровадження заборони на призначення арешту дівчатам-підліткам (С.86); надання суду права залежно від характеру вчиненого неповнолітнім злочину та його особи не визнавати будь-яку із зазначених у ч. 1 ст. 67 КК обставин (за винятком особливої жорстокості) такою, що обтяжує покарання (С. 147 – 148, с. 197 – 198); розширення переліку обов'язків, які покладаються на неповнолітнього, звільненого від відбування покарання з випробуванням (С. 10, с. 175, с. 178, с. 189); запровадження заборони на застосування ст. 104 КК щодо того неповнолітнього, який протягом іспитового строку вчинив умисний злочин (С. 10, с. 172, с. 178, с. 189 – 190, с. 198); внесення таких змін до ст. 105 КК, які б дозволяли звільняти від покарання із застосуванням примусового заходу виховного характеру (направлення до спеціальної навчально-виховної установи) і тих неповнолітніх, які вчинили тяжкі ненасильницькі злочини (С. 75, с. 120).

Відзначаються новизною, є аргументованим і сприймаються з цікавістю міркування дисертанта про: примусові заходи виховного і медичного характеру як український аналог відомих зарубіжному законодавству заходів безпеки (С. 52, с. 69); відсутність принципової відмінності між системами покарань, які застосовуються до повнолітніх і неповнолітніх засуджених, і невиправдану відсутність у чинному КК України спеціальних покарань, які можуть призначатись саме неповнолітнім (С. 68, с. 119); вади позбавлення волі як виду покарання й особливо у випадку відбування його неповнолітнім (С. 94 – 95); недоречність надмірної формалізації процесу індивідуалізації покарання (С. 153); наявність серйозних психологічних особливостей і відмінностей у неповнолітніх різних вікових груп (С. 52 – 54).

Разом із тим ознайомлення із дисертаційним дослідженням О.С. Яцуна дозволяє висловити окремі побажання і критичні судження.

1. На с. 9 дисертації можна прочитати, що здобувачем вперше обґрунтовано пропозицію закріпити у КК України норму, яка б надавала суду можливість (з урахуванням обставин справи та особи винного) застосовувати передбачені кримінальним законодавством особливості покарання неповнолітніх і щодо молоді віком до 21 року. Не маючи на меті поставити слушність цієї наукової позиції під сумнів, водночас хотів би зауважити, що зазначене положення, по-перше, висувається в юридичній літературі України не вперше, по-друге, мало б бути аргументоване автором більш докладно, по-третє, знайшло не зовсім вдале втілення у пропозиціях дисертанта, спрямованих на вдосконалення чинного КК України.

Посилаючись на приписи кримінального законодавства окремих зарубіжних країн і Мінімальні стандартні правила ООН, які стосуються відправлення правосуддя щодо неповнолітніх (Пекінські правила), ідею надання суду права у виключних випадках (з урахуванням особи винного та характеру вчиненого злочину) застосовувати законодавчі положення про особливості кримінальної відповідальності неповнолітніх щодо осіб, які вчинили злочини у віці від 18 до 21 року, сформулював В.М. Бурдін (див., зокрема: Бурдін В.М. Особливості кримінальної відповідальності неповнолітніх в Україні: Монографія. – К.: Атіка, 2004. – С. 50 – 51).

Якщо висуненню інших законодавчих новел у дисертації О.С. Яцуна доречно передувати аналіз відповідних результатів проведеного анкетування, то у даному разі цього чомусь не зроблено: перед працівниками правозастосовних органів питання про доцільність поширення правил, передбачених розділом XV Загальної частини КК, на осіб, які вчинили злочини у віці від 18 до 21 року, взагалі не ставилось (С. 236 – 243 дисертації). Твердження здобувача про відсутність суттєвої різниці в психологічних та моральних особливостях осіб до і декілька років після виповнення їм 18 років (С. 38 дисертації) виглядає декларативним, оскільки, як це впливає з підрозділу 1.4 роботи ("Психолого-юридичні аспекти кримінального покарання неповнолітніх"), воно не підкріплюється з'ясуванням психологічних особливостей молодих повнолітніх людей.

Дисертант пропонує доповнити КК статтею 108-1 наступного змісту: "З урахуванням обставин справи та особи винного суд може застосовувати норми, передбачені розділом XV Загальної частини КК України, щодо молоді у віці від 18 до 21 року" (С. 199). Очевидною є неузгодженість між положенням, яке висувається на захист і котре, як зазначалось вище, стосується лише особливостей покарання, і змістом пропонованої норми, яка допускати застосування приписів КК про особливості кримінальної відповідальності неповнолітніх і звільнення їх від кримінальної відповідальності (а не тільки покарання) до молодих повнолітніх осіб, винних у вчиненні злочинів. На необхідність чіткого нормативного визначення сфери пільгового кримінально-правового впливу на таких осіб (у разі сприйняття вітчизняним законодавцем розглядуваної ідеї) вказує, зокрема, досвід РФ. Ст. 96 КК цієї країни, допускаючи як виняток застосування положень глави 14 КК "Особливості кримінальної відповідальності і покарання неповнолітніх" до осіб у віці від 18 до 20 років, водночас забороняє направляти таких осіб у спеціальні навчально-виховні установи закритого типу та у виховні колонії.

Повертаючись до запропонованої О.С. Яцуном редакції ст. 108-1 КК України, зазначу, що у ній не згадується висновок психологічної експертизи, хоч у тексті роботи (С. 38) дисертант пов'язує право суду застосовувати положення КК про особливості кримінальної відповідальності і покарання неповнолітніх до осіб у віці від 18 до 21 року із висновком такої експертизи про стан психіки та соціально-морального розвитку повнолітніх делінквентів. Вочевидь, проведення психологічної експертизи у цьому випадку могло б розглядатись як прийнятний спосіб мінімізації необмеженої суддівської дискреції.

2. Незавершеними виглядають міркування дисертанта щодо такої кримінально-правової проблеми, як вікова неосудність. Автор констатує можливість інфантилізму – затримок у соціальному та особистісному формуванні і розвитку людини (С. 55), відтворює вимогу Верховного Суду України про необхідність з'ясування рівня розумової відсталості (фактичного розвитку) неповнолітніх (С. 131) і вважає, що встановлення експертизою відставання у психофізичному розвитку особи (за умови внесення суттєвих змін до КК України) має враховуватись при вирішенні питань притягнення неповнолітніх до кримінальної відповідальності, призначення їм конкретної міри покарання і застосування примусових заходів виховного характеру (С. 59).

При цьому не уточнюється характер відповідних законодавчих змін, не аналізуються існуючі у вітчизняній науці підходи з питання про юридичну природу та вплив на кримінальну відповідальність неповнолітніх невідповідності фактичного (психологічного, інтелектуального) віку хронологічному (документальному, календарному) вікові (відсутність вини, недосягнення віку кримінальної відповідальності, наявність неосудності чи обмеженої осудності тощо). Залишає автор поза своєю увагою і дискусійне, як на мене, роз'яснення Пленуму Верховного Суду України про те, що у разі підтвердження висновком експертизи наявності у неповнолітнього розумової чи психічної відсталості (не пов'язаної із психічним розладом) такого ступеня, за якого він за розвитком не відповідає віку, вказаному у документі про народження, суд повинен розглянути питання про визнання неповнолітнього таким, що не досяг віку, з якого може наставати кримінальна відповідальність та можливе застосування примусових заходів вихов-

ного характеру (п. 18 постанови Пленуму від 15 травня 2006 р. № 2 “Про практику розгляду судами справ про застосування примусових заходів виховного характеру”).

З огляду на те, що чинний КК України фактично ігнорує проблему кримінально-правових наслідків нехворобливих відхилень у психічному (інтелектуальному) розвитку неповнолітніх, і враховуючи багатоваріантність її розв’язання у зарубіжному кримінальному законодавстві, дисертанту варто було б більш чітко визначити й обґрунтувати авторську позицію.

3. Здобувач підтримує позицію тих дослідників, які закидають судам обхід (ігнорування) вичерпного переліку обтяжуючих покарання обставин шляхом посилення на негативні дані про особу винного, і характеризує таку судову практику як незаконну і необґрунтовану (С. 133 – 134). Якщо стосовно тези про необґрунтованість врахування судами при призначенні покарання негативних даних про особу винного можна дискутувати (про це – далі), то твердження про незаконність такого врахування є неправильним. Річ у тім, що відповідно до п. 3 ч. 1 ст. 65 КК особа винного (поряд із ступенем тяжкості вчиненого злочину та обставинами, що пом’якшують і обтяжують покарання) є самостійною складовою загальної засади призначення покарання, передбаченої вказаною нормою КК. У зв’язку з цим позиція вітчизняних авторів, згідно з якою врахування особи винного передбачає врахування судом особливостей, що як позитивно, так і негативно характеризують особу винного і мали місце до, під час або після вчинення злочину, ґрунтується на тексті чинного КК України і формальних заперечень викликати не може. Не вийшов за межі КК і Пленум Верховного Суду України, роз’яснивши, що під час дослідження даних про особу підсудного суд повинен з’ясувати, зокрема, його поведінку до вчинення злочину як у побуті, так і за місцем роботи чи навчання, його минуле (у тому числі наявність не знятих адміністративних стягнень) тощо (п. 3 постанови Пленуму від 24 жовтня 2003 р. № 7 “Про практику призначення судами кримінального покарання”).

Виходячи з принципу гуманізму, дисертант при призначенні покарання неповнолітнім пропонує враховувати лише ті негативні дані про особу винного, які прямо (безпосередньо) пов’язані із вчиненням злочином (С. 9, с. 143, с. 187, с. 197). “Це означає, що такі факти, як, наприклад, погана характеристика неповнолітнього з місця навчання чи роботи, зловживання спиртними напоями, відсутність роботи, ненавчання у школі, порушення громадського порядку у побуті тощо не можуть бути враховані судом як негативні дані про його особистість і, відповідно, вплинути на призначення йому покарання, окрім випадку, коли вони прямо вплинули на факт вчинення злочину” (С. 134 дисертації).

Але ж принцип гуманізму (у тому числі у контексті призначення покарання неповнолітнім) не повинен розумітись односторонньо (здається підхід В.К. Грищука, який розглядає дію принципу гуманізму у трьох площинах, – щодо суспільства в цілому, щодо особи, яка вчинила злочин, і щодо потерпілого) і, найголовніше, він має братись до уваги у сукупності (в системі) з іншими принципами призначення покарання, зокрема, такими, як справедливість та індивідуалізація покарання. Сумніваюсь у тому, що без врахування безпосередньо не пов’язаних із вчиненням злочину даних про особу винного, який негативно ставиться до суспільних цінностей, демонструє неготовність коригувати свою поведінку тощо, суд зможе виконати вимогу ч. 2 ст. 65 КК України про призначення покарання, необхідного і достатнього для виправлення особи та попередження нових злочинів. Показово, що сам здобувач визнає неправильним виключення даних про особу (треба так розуміти – і позитивних, і негативних) із критеріїв призначення справедливого покарання (С. 149).

Взагалі ознайомлення з текстом дисертації дозволяє стверджувати, що О.С. Яцун насправді не відкидає врахування при призначенні покарання неповнолітнім безпосередньо не пов’язаних із вчиненням злочину негативних даних про особу винного, з приводу чого наведу всього кілька фрагментів. Так, корисність запропонованої українським кримінологом А.П. Тузовим класифікації підлітків за соціальною спрямованістю (із позитивною спрямованістю, нестійкі, з негативною спрямованістю, зі стійкою кримінальною спрямованістю) здобувач вбачає в її використанні, зокрема, для дослідження психологічних якостей особи неповнолітнього злочинця при призначенні йому конкретної міри покарання (С. 62). Виправданість “шокової терапії” у вигляді арешту як виду покарання пов’язується дисертантом переважно з негативними особистісними характеристиками неповнолітніх (С. 10, с. 120). Розглядаючи приклад із судової практики, автор пояснює безпідставність застосування ст. 69 КК щодо конкретної неповнолітньої особи у тому числі тим, що остання дуже посередньо характеризується з місця навчання та проживання (С. 167 – 168). Таким чином, міркування дисертанта з приводу характеру даних,

які мають враховуватись при призначенні покарання неповнолітньому, видаються не зовсім послідовними.

4. Цікавою і конструктивною є послідовно обстоювана дисертантом ідея розширення переліку покарань за рахунок таких заходів, які враховують особливості розвитку неповнолітніх, – домашнього та юнацького арештів (С. 9, с. 45, с. 116, с. 121). Разом із тим запропоновані автором формулювання ст. 101-1 (“Домашній арешт”) і ст. 101-2 (“Юнацький арешт”) КК породжують запитання і, вочевидь, потребують уточнень. Так, під домашнім арештом пропонується розуміти знаходження неповнолітнього вдома під наглядом батьків від одного до трьох місяців (С. 195). Складається враження, що засуджений до цього покарання неповнолітній має протягом вказаного періоду безперервно перебувати вдома, не відвідуючи ні навчальний заклад, ні культурні заходи і т.д., хоч із тексту дисертації (С. 116 – 117) цілком справедливо випливає інше: суть домашнього арешту має полягати у запровадженні певних обмежень (зокрема, в частині відвідування певних місць і залишення домівки у конкретні періоди доби) і покладанні на засудженого певних зобов’язань. Визначення юнацького арешту (С. 195 дисертації) містить невідомий чинному законодавству України зворот “в умовах напівсвободи”. До того ж, цікаво було б почути, в чому, на думку здобувача, полягатиме відмінність між спеціальними арештними будинками для неповнолітніх – місцями відбування ними “звичайного” арешту та юнацького арешту і чому із засудженими до “звичайного” арешту (на відміну від засуджених до юнацького арешту) не повинна проводитись належна виховна робота, чому вони не повинні залучатись до спеціальних освітньо-культурних програм, посиленої праці тощо. Тим більше, що у Мінімальних стандартних правилах ООН, які стосуються відправлення правосуддя щодо неповнолітніх (Пекінських правилах), наголошується на необхідності проведення спеціальних заходів організаційного та педагогічного характеру, покликаних усувати негативні наслідки, пов’язані з ізоляцією неповнолітніх від суспільства.

5. Дисертант називає незрозумілою позицію українського дослідника В. Мороза, який, виступаючи за встановлення для підлітків віком від 11 до 14 років кримінальної відповідальності за вчинення тяжких насильницьких злочинів, водночас закликає у таких випадках не застосовувати реальне покарання, а обмежуватись направленням особи до школи соціальної реабілітації. Для здобувача неясно, навіщо оголошувати таких осіб “злочинцями”, адже до них і зараз на підставі ч. 2 ст. 97 КК можуть застосовуватись примусові заходи виховного характеру (С. 59 – 60).

Можна по-різному оцінювати погляди того чи іншого науковця з питань кримінально-правового реагування на суспільно небезпечні діяння підлітків, одна не помічати в сучасних умовах проблему віку кримінальної відповідальності (а точніше його нижньої межі) не варто. У даному разі, як відомо, мається на увазі порушення тих кримінально-правових заборон (на вчинення умисного вбивства, тяжкого тілесного ушкодження тощо), які відображають елементарні (найпростіші) правила поведінки людини у суспільстві і які легко засвоюються ще з дитинства.

Щодо думки дисертанта про зайвість (непотрібність) офіційного визнання злочинцями підлітків у віці від 11 до 14 років, які порушили зазначені заборони, то хотів би зазначити, що кримінальна відповідальність означає не просто констатацію злочинності того чи іншого діяння, а осуд особи, яка його вчинила, обвинувальним вироком суду. Такий осуд несе в собі каральний елемент: офіційне, від імені держави визнання людини злочинцем незалежно від призначення їй покарання та його відбування ганьбить (“таврує”) члена суспільства, принижує його соціальний статус, у зв’язку з чим вважається, що цей осуд сам по собі спроможний викликати позитивні зсуви у правосвідомості засудженого. Інакше кажучи, офіційне визнання судом підлітка у віці від 11 до 14 років за наявності до цього підстав злочинцем (хай навіть поєднане із направленням його не до спеціальної виховної установи – місця відбування позбавлення волі, а до загальноосвітньої школи соціальної реабілітації) – це, мабуть, все ж краще з точки зору досягнення цілей виправлення особи, загальної і спеціальної превенції, ніж направлення до вказаної школи у порядку застосування ч. 2 ст. 97 КК, що не є формою реалізації кримінальної відповідальності.

Відгук офіційного опонента на дисертацію Созанського Тараса Івановича “Кваліфікація сукупності злочинів”¹

Виокремлення у Загальній частині КК України розділу VII під назвою “Повторність, сукупність та рецидив злочинів” означає, що інститут множинності злочинів, у межах якого наука кримінального права вивчає поведінку людини, винної у вчиненні кількох злочинів, отримав своє законодавче закріплення. Позитивно оцінюючи сам факт нормативного розвитку і деталізації кримінально-правового інституту множинності злочинів, водночас зауважу, що окремі формулювання ст. ст. 32 – 34 чинного КК породжують запитання, відповісти на які однозначно складно навіть для “вузьких” фахівців-теоретиків, не кажучи вже про працівників правозастосовних органів. Це й не дивно, адже проблематика множинності злочинів є однією із найскладніших як у доктрині кримінального права, так і в правозастосовній діяльності. Сказане повною мірою стосується і сукупності злочинів, законодавча регламентація якої не позбавлена окремих вад, що ускладнює встановлення специфічного кримінально-правового змісту цієї форми множинності злочинів.

Проведене Верховним Судом України узагальнення судової практики з питань кваліфікації повторності та сукупності злочинів наочно показало, що слідчі, прокурори і судді нерідко зазнають серйозних труднощів, коли здійснюють кримінально-правову оцінку випадків вчинення особою кількох злочинів, у тому числі в частині співвідношення форм множинності між собою, відмежування сукупності злочинів від ускладнених одиничних злочинів і конкуренції кримінально-правових норм. З метою вирішення існуючих у правозастосуванні проблем наразі підготовлений та опрацьовується досить солідний за колом пропонованих роз’яснень проект постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами законодавства про повторність, сукупність і рецидив та їх правові наслідки”, покликаний, крім всього іншого, усунути очевидну суперечливість позиції вищої судової інстанції країни з питань кваліфікації множинності злочинів у різних категоріях кримінальних справ.

Зрозуміло, що наука кримінального права не може залишатись осторонь процесів вдосконалення кримінального законодавства і практики його застосування, а тому з урахуванням своїх напрацювань має формулювати аргументовані пропозиції, які дозволять поліпшити якість кримінально-правової протидії випадкам вчинення однією і тією самою особою двох і більше злочинів.

Визначаючи наукову новизну дисертації Т.І. Созанського, слід сказати, що з моменту набрання чинності КК України 2001 р. вітчизняна доктрина на дисертаційному рівні не вперше звертається до проблематики такої форми множинності злочинів, як їх сукупність: у квітні 2007 р. у Київському національному університеті імені Тараса Шевченка А.А. Стрижевська успішно захистила кандидатську дисертацію на тему “Сукупність злочинів за кримінальним правом України”. Однак значну частину своєї дисертації А.А. Стрижевська присвятила з’ясуванню суті множинності злочинів як кримінально-правового феномену, проблемам систематизації окремих проявів множинності, а також застосуванню заходів кримінально-правового впливу у разі сукупності злочинів. Як наслідок, питання кваліфікації сукупності злочинів, хоч і розглядалися авторкою, однак не так докладно і всебічно, як це зроблено у дисертації Т.І. Созанського, – у тому числі із висвітленням співвідношення сукупності злочинів із суміжними кримінально-правовими явищами (одиничними злочинами, конкуренцією, іншими проявами множинності) і виробленням при цьому правил кваліфікації при вчиненні декількох злочинів. Сказане дозволяє погодитись із дисертантом у тому, що його робота є першим в Україні цілісним монографічним дослідженням питань кваліфікації сукупності злочинів.

Із змістовної точки зору основною (наскрізною) ідеєю, яка головним чином визначила наукову новизну отриманих Т.І. Созанським результатів і яка достатньою мірою аргументована у дисертації, є пропозиція внесення до чинного КК України таких змін, які б: по-перше, уможливили утворення сукупності злочинів у тому числі за рахунок злочинів, передбачених однією і

¹ Захист відбувся 2 жовтня 2009 р. у Львівському державному університеті внутрішніх справ.

тією самою статтею (частиною статті) Особливої частини КК; по-друге, позбавили повторність злочинів статусу окремої форми множинності злочинів; по-третє, дозволили давати на етапі остаточної кваліфікації окрему (самостійну) кримінально-правову оцінку кожному із вчинених повторно тотожних злочинів (С. 7 – 8, с. 25, с. 104 – 108, с. 147 – 158, с. 186 – 187, с. 192 – 194).

Відзначаються новизною, є аргументованим і сприймаються з цікавістю міркування дисертанта про: недоцільність виокремлення такої ознаки сукупності злочинів, як недотримання строків давності притягнення до кримінальної відповідальності (С. 31 – 32); нелогічність законодавчого закріплення лише одного виду сукупності злочинів (ідеальної сукупності), що спостерігається у кримінальних кодексах деяких зарубіжних країн (С. 33); оптимальність найбільш поширеного в літературі поділу сукупності злочинів на ідеальну та реальну, а так само безпідставність виділення ідеально-реальної сукупності як самостійного виду аналізованої форми множинності злочинів (С. 58, с. 60 – 65, с. 107); доцільність поділу множинності на види залежно від того, засуджувалась чи ні особа за попередній злочин (С. 66, с. 195); частковий збіг змісту передбачених ст. ст. 32 – 34 КК України проявів множинності злочинів (С. 67); суть, види ідеальної сукупності та обставини, які унеможливають цей різновид множинності злочинів (С. 81 – 88, с. 92, с. 193); відмежування ідеальної та реальної сукупності злочинів від найбільш розповсюджених різновидів одиничних злочинів – триваючих, продовжуваних і складених злочинів (С. 109 – 128); можливість вчинення продовжуваного злочину лише із конкретизованим умислом (С. 126 – 127, с. 144); безпідставність інкримінування передбаченої ч. 4 ст. 152 і ч. 3 ст. 153 КК кваліфікуючої ознаки “особливо тяжкі наслідки” у разі вчинення вбивства, поєднаного із зґвалтуванням або насильницьким задоволенням статевої пристрасті неприродним способом (С. 134 – 136).

Ознайомлення із дисертаційним дослідженням Т.І. Созанського дозволяє висловити окремі побажання і критичні судження.

1. Вирішуючи важливе з погляду застосування ст. 33 КК України питання про те, коли особу слід вважати засудженою, Т.І. Созанський приєднується до висловленої у літературі позиції, згідно з якою у даному разі треба орієнтуватись на момент не постановлення вироку, а набрання вироком законної сили (С. 21 – 22, с. 53 – 54). При цьому дисертант, демонструючи певну непослідовність у своїх судженнях, погоджується з М.І. Бажановим, який відсутність засудження як одну з основних ознак сукупності злочинів пов’язував з тим, що всі злочини мають бути вчинені саме до винесення вироку хоча б за один із них (С. 44).

Хотів би звернути увагу на те, що поняття засудження у чинному кримінальному і кримінально-процесуальному законодавстві не розкривається, однак у КПК зустрічається термін “засуджений”, під яким розуміють особу, щодо якої було винесено обвинувальний вирок суду (ст. ст. 335, 344, 345, 355 та ін.). Далі. Хоч інститут множинності злочинів у КК України 2001 р. є складовою вчення про злочин, при з’ясуванні його змісту ми не можемо ігнорувати норми, які утворюють інший інститут Загальної частини кримінального права, – призначення покарання. У ч. 4 ст. 70 КК прямо говориться про те, що злочин як елемент так званої “розірваної” сукупності злочинів має бути вчинений до постановлення попереднього вироку, а зі ст. 71 КК впливає, що правила призначення покарання за сукупністю злочинів (ст. 70 КК) не застосовуються у випадках вчинення нового злочину після постановлення вироку (а не після набрання вироком законної сили). Натомість за сукупністю вироків (ст. 71 КК) призначається покарання у випадках вчинення засудженим нового злочину після проголошення вироку за попередній злочин, у тому числі тоді, коли вирок ще не набрав законної сили (абз. 1 п. 25 постанови Пленуму Верховного Суду України від 24 жовтня 2003 р. № 7 “Про практику призначення судами кримінального покарання”). Як бачимо, Пленум, на відміну від дисертанта, не пов’язує засудження особи із вступом у законну силу вироку, постановленого щодо цієї особи.

Таким чином, не лише матеріальні (пов’язані із суспільною небезпекою особи), а й формальні обставини не дозволяють погодитись із здобувачем у питанні про те, коли саме особу слід вважати засудженою і, відповідно, коли можуть бути вчинені злочини, які утворюють сукупність як форму множинності злочинів.

Посилання дисертанта на ч. 1 ст. 88 КК, де вказано, коли особа визнається такою, що має судимість, не переконує, адже у ст. 33 КК не говориться про вчинення злочинів особою, за жоден з яких вона не має судимості. Вчинення особою нового злочину після постановлення вироку за попередній злочин, але до набрання цим вироком законної сили, означаючи відсутність і рецидиву, і сукупності злочинів, зайвий раз демонструє правильність тези про те, що у ст. ст. 32 – 34 чинного КК України виокремлені не всі, а тільки найбільш типові (розповсюджені

ні) прояви множинності злочинів як окремого (специфічного) різновиду злочинної поведінки однієї і тієї самої людини. Тобто названі у ст. ст. 32 – 34 КК форми не вичерпують кримінально-правового інституту “множинність злочинів”, який за своїм обсягом є ширшим за законодавче утворення “повторність, сукупність та рецидив злочинів”. У підрозділі 3.3 дисертації “Сукупність злочинів та інші прояви множинності” Т.І.Созанському варто було б звернути увагу на цю обставину.

Вимушений також констатувати, що сформульована у роботі авторська редакція статті КК про сукупність злочинів (С.193) ґрунт для суперечливо тлумачення законодавства в частині розуміння розглядуваної ознаки цієї форми множинності не усуває.

2. На думку дисертанта, назва розділу VII Загальної частини КК України засвідчує, що жоден із вироблених наукою кримінального права підходів щодо поділу множинності на види не одержав підтримки у законодавця (С. 25). Якраз навпаки: із назви і змісту вказаного розділу однозначно випливає, що законодавцем сприйнято найпоширеніший, за висловлюванням самого здобувача (С. 95), поділ множинності злочинів на види, який зводиться до виділення повторності, сукупності і рецидиву.

Звичайно, законодавчу класифікацію форм (видів) множинності є підстави критикувати за нелогічність (за проведення її за кількома підставами), однак відмовляти їй у солідному теоретичному обґрунтуванні не слід.

3. Т.І.Созанський вважає, що передбачене ст. 32 КК поняття повторності є значно вужчим за поняття повторності, яке зазначене у п. 1 ч. 1 ст. 67 КК і характеризує так звану загальну повторність (С.68). Не погоджуючись із таким підходом, зауважу наступне. Оскільки у п. 1 ч. 1 ст. 67 КК жодних застережень не зроблено, то при встановленні змісту передбаченої цією нормою обтяжуючої покарання обставини треба керуватись ст. 32 і ст. 34 КК. У зв'язку з цим неодноразово вчинення особою кількох злочинів, які відповідно до ст. 32 КК не утворюють повторності, а відповідно до ст. 34 КК – рецидиву, не може вважатись обставиною, яка обтяжує покарання. Такий підхід враховує відмінність формулювань п. 1 ч. 1 ст. 67 КК 2001 р. і п. 1 ст. 41 КК 1960 р., в якому йшлося про вчинення злочину особою, яка раніше вчинила будь-який злочин, що давало змогу говорити про повторність різних злочинів (або так звану загальну повторність) як обтяжуючу покарання обставину.

До речі, якби п. 1 ч. 1 ст. 67 КК охоплював загальну повторність злочинів, не було б необхідності в ініційованій дисертантом і слушній, як на мене, пропозиції розширити зміст розглядуваної обтяжуючої обставини – у викладенні п. 1 ч. 1 ст. 67 КК у новій редакції: “Вчинення особою нового злочину (нових злочинів), якщо попередній (попередні) не втратив (не втратили) кримінально-правове значення” (С. 69, с. 193).

4. Докладно розглянувши питання про кваліфікацію злочинів, передбачених однією і тією ж частиною статті (статтею) Особливої частини КК, дисертант зробив висновок про те, що такі злочини “повинні кваліфікуватись як сукупність злочинів, тобто кожен злочин відображається у формулі кваліфікації окремим буквеним і цифровим позначенням, а у вирокі за кожен із цих злочинів суд призначає окреме покарання” (С. 156 – 157). Таким чином, здобувач, як і його науковий керівник – В.О. Навроцький, вважає, що точності і повноти як принципам кримінально-правової кваліфікації відповідає окрема (самостійна) кваліфікація кожного злочину, який є елементом повторності.

Я погоджуюсь із такою позицією, але тільки в плані вдосконалення законодавства. З урахуванням чинних редакцій ст. 32 і ст. 33 КК України тотожні злочини не можуть утворювати сукупність як множинність злочинів, лише за якої кожен із злочинів підлягає кваліфікації за відповідною нормою Особливої частини КК (ч. 2 ст. 33 КК). Подібної норми ст. 32 КК України не містить, у зв'язку з чим кожен із тотожних злочинів (злочинів з однаковими складами), які утворюють повторність як форму множинності злочинів, не повинен кваліфікуватись окремо (самостійно) на етапі остаточної кримінально-правової оцінки вчиненого. Тому треба визнати таким, що ґрунтується на чинному кримінальному законі, наведене у п. 7 проекту постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами законодавства про повторність, сукупність і рецидив та їх правові наслідки” роз'яснення, згідно з яким остаточна кваліфікація вчинених повторно тотожних злочинів має здійснюватись лише за однією статтею (частиною статті) Особливої частини КК.

Підхід, відповідно до якого скільки фактично вчинено тотожних злочинів, стільки у формулі остаточної кваліфікації і має бути зазначено статей (частин статей) Особливої частини КК, може вважатись правомірним лише після внесених ініційованих Т.І. Созанським змін до

ст. 33 КК, згідно з якими сукупність утворюватимуть у тому числі злочини, передбачені однією і тією самою статтею (частиною статті) Особливої частини КК (тобто зміст сукупності розшириться за рахунок не пов'язаної із засудженням повторності тотожних злочинів).

Цікаво, що подібний підхід втілено у КК РФ внаслідок законодавчих змін від 8 грудня 2003 р. і 21 червня 2004 р. Відповідно до ст. 17 КК РФ сукупність злочинів можуть утворювати і тотожні злочини, за жоден з яких особу не було засуджено; у випадку вчинення особою кількох злочинів кожен із них має отримати самостійну кримінально-правову оцінку, за кожен із злочинів призначається покарання, а далі призначається покарання за сукупністю злочинів. Оскільки позиція російського законодавця перегукується з ідеєю дисертанта щодо вдосконалення регламентації сукупності злочинів, вважаю, що здобувачеві не завадило б проаналізувати роботи російських колег, присвячені цим законодавчим новелам, сприйнятим у науковому середовищі неоднозначно.

5. Дисертант не вважає за потрібне виділяти серед ознак множинності злочинів (у тому числі сукупності злочинів) відсутність відповідних кримінально-процесуальних перешкод. Свою позицію Т.І. Созанський аргументує тим, що “процесуальні перепони не є положеннями, які можна вирішити в кримінально-правовій площині, а ті з них, що стосуються кримінального права, можна віднести до правових властивостей і назвати їх такими, що мають кримінально-правове значення” (С. 42). Крім цього вказується на те, що перешкоди на кшталт відсутності скарги потерпілого враховуються при притягненні особи до кримінальної відповідальності і при вчиненні одиничного злочину (С. 54 – 55).

Не дивлячись на те, що кримінальне право і кримінальний процес – самостійні галузі права зі своїми предметами правового регулювання, не варто недооцінювати значення взаємозв'язку і взаємодії положень КК і КПК при вирішенні тих чи інших кримінально-правових питань. Так, загальновизнаним є визначення звільнення від кримінальної відповідальності – інституту матеріального права – як врегульованої не лише кримінальним, а й кримінально-процесуальним законодавством відмови держави від засудження особи, яка вчинила злочин, і від застосування щодо неї кримінально-правових заходів примусового характеру. Вище вже було показано, що положення КПК допомагають встановлювати зміст окремих ознак кримінально-правового інституту множинності злочинів.

Отже, з огляду на системний характер права, виокремлення такої самостійної ознаки множинності злочинів, як відсутність кримінально-процесуальних перешкод для притягнення особи до кримінальної відповідальності (варіант – для кримінального переслідування особи), вважаю виправданим та юридично коректним. Мається на увазі, зокрема, відсутність скарги потерпілого у кримінальних справах так званого приватного і приватно-публічного обвинувачення (ст. 27 КПК), відсутність заяви (згоди) власника (співвласника) юридичної особи приватного права, виключно інтересам якої заподіяно шкоду внаслідок вчинення злочину, передбаченого ст. 235-1, ст. 235-2 або ст. 235-3 КК (ст. 27-1 КПК). На підтвердження того, що подібні кримінально-процесуальні перешкоди здатні впливати на зміст кримінально-правового інституту множинності злочинів, наведу одне з роз'яснень Пленуму Верховного Суду України. Згідно з п. 8 постанови Пленуму від 30 травня 2008 р. № 5 “Про судову практику у справах про злочини проти статеві свободи та статеві недоторканості особи” якщо особа, потерпіла від першого злочину, не порушувала питання про притягнення винної особи до кримінальної відповідальності і кримінальну справу на підставі ч. 3 ст. 27 КПК не порушено прокурором, то наступне вчинення цією ж особою зґвалтування іншої особи не може розцінюватись як повторний злочин.

6. Як не зовсім вдалі можна розцінити окремі висловлювання дисертанта, присвячені деяким видам одиничних злочинів, з яких складаються і від яких треба відрізняти різні форми множинності злочинів, включаючи сукупність злочинів.

Так, Т.І. Созанський пише, що триваючий злочин “закінчується моментом втрати суспільної небезпеки наслідків цього діяння або припинення цього діяння внаслідок законного втручання” (С. 113). З огляду на належність до триваючих посягань у тому числі злочинів із формальним складом та з урахуванням різноманітності життєвих ситуацій, здатних покласти край перебуванню особи у “злочинному стані”, більш правильно вести мову про те, що триваючий злочин закінчується або за волею винного, або через незалежні від нього обставини, включаючи події, які перетворюють поведінку винного у незлочинну.

Викликає заперечення твердження здобувача про те, що у випадках, подібних до ч. 1 ст. 300 КК України, мова повинна йти про різні (окремі) склади злочинів (С. 43). Переважна біль-

шість сучасних дослідників вважає, що, наприклад, у ст. 199, ст. 263, ст. 300 або ст. 307 КК закріплені ознаки відповідного (одного) складу злочину з кількома альтернативними діями – різновиду складного (одиночного) злочину, відмінного і від продовжуваного злочину, і від повторності злочинів.

Викладаючи погляди науковців, які дискутують із питання про те, з яких діянь (лише тождних чи й однорідних також) може складатись продовжуваний злочин (С. 121 – 127), дисертант чітко не фіксує авторську позицію при тому, що однозначну відповідь на це питання у ч. 2 ст. 32 КК України дав законодавець.

Твердження дослідника про те, що визначення часових меж між діями – складовими продовжуваного злочину не має принципового значення для кваліфікації (С. 125) видається занадто категоричним. З об'єктивної сторони продовжуваний злочин характеризується тим, що дії, з яких складається цей одиничний злочин, вчиняються одним і тим саме або подібним способом, як правило, із незначною перервою у часі. Те, що визначення вказаних часових меж має значення для визнання злочину продовжуваним, а, отже, для його кваліфікації, визнає і Пленум Верховного Суду України. Згідно з п. 7 постанови Пленуму від 30 травня 2008 р. № 5 “Про судову практику у справах про злочини проти статеві свободи та статеві недоторканості особи” однією з ознак продовжуваного зґвалтування названо вчинення відповідних дій без перерви або без значної перерви у часі.

Більше того: в юридичній літературі (С.В.Дьоменко) пропонувалось поліпшити законодавчий опис продовжуваного злочину шляхом доповнення ч. 2 ст. 32 КК України вказівкою на те, що дії, з яких складаються такі злочини і які об'єднані єдиним злочинним наміром, здійснюються впродовж нетривалого часу. Інша справа, що пропоноване поняття “нетривалий час” є оціночним, а спроби конкретизувати його стосовно різних злочинів, які можуть набувати вигляду продовжуваних, навряд чи можуть розраховувати на успіх.

Перша монографія про кваліфікацію податкових злочинів¹

Створення працездатної податкової системи, яка б оптимально поєднувала фіскальну і стимулюючу функцію податків і в межах якої ухилення від їх сплати не набувало занадто значних масштабів, не може бути справою легкою і швидкою. Статистичні дані засвідчують тенденцію постійного й істотного зростання кількості злочинів у сфері оподаткування. Будь-яка фіскальна система не здатна ефективно працювати без інституту відповідальності і, зокрема, без належної кримінально правової охорони, у зв'язку з чим питання кваліфікації ухилення від сплати податків та суміжних злочинів повинні постійно перебувати у сфері посиленої уваги вітчизняної юридичної науки. Появу за таких умов фундаментальної праці львівських вчених² потрібно всіяко вітати. Крім актуальності і високого наукового рівня рецензованої роботи, варто звернути увагу на те, що ця книга значною мірою заповнює існуючий у сучасній Україні “вакуум” серйозної монографічної літератури з окремих кримінально-правових проблем й особливо з питань відповідальності за економічні злочини.

Структурно книга складається із вступної статті голови ДПА України Миколи Азарова, переднього слова авторів, трьох розділів і висновків, в яких сформульовані й обґрунтовуються конкретні пропозиції, спрямовані на вдосконалення кримінального законодавства, що набуває особливої актуальності зараз – на етапі прийняття в остаточній редакції проекту нового КК України. До речі, автори як люди самокритичні зазначають, що їхні пропозиції і формулювання не можуть претендувати на досконалість і завершеність.

У першому розділі книги з урахуванням усталених у доктрині принципів криміналізації висвітлюються підстави, які зумовили встановлення в Україні кримінальної відповідальності за ухилення від оподаткування. З особливою цікавістю сприймаються короткий історичний екскурс розвитку вітчизняного законодавства про кримінальну відповідальність за ухилення від оподаткування, інформація про досвід боротьби із злочинами у сфері оподаткування в ряді зарубіжних країн (вдало використано метод порівняльного правознавства), міркування про співвідношення норм чинного КК, які передбачають відповідальність за ухилення від сплати податків. Другий розділ монографії присвячений поняттю, підставам та принципам кримінально-правової кваліфікації та їх застосуванню при правовій оцінці ухилення від оподаткування. У третьому розділі, з огляду на загальновизнану у кримінальному праві послідовність висвітлення елементів складу злочину, дається докладний і глибокий юридичний аналіз об'єктивних і суб'єктивних ознак злочинів у сфері оподаткування.

Досліджуючи питання кваліфікації податкових злочинів, автори не лише використовують найновіші джерела (вітчизняні, близького і далекого зарубіжжя), приписи податкового законодавства, а й доречно звертаються до матеріалів конкретних кримінальних справ, що посилює практичну значущість монографії.

Конче необхідною видається пропозиція вчених безпосередньо у КК конкретизувати предмет кримінально караного ухилення, вказавши, що у даному разі йдеться про “ухилення від сплати обов'язкових внесків, що входять у систему оподаткування України” (с. 170). Саме такий підхід знайшов відображення у ст. ст. 217 – 219 проекту нового КК, де йдеться про несплату податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування і введені у встановленому законом порядку.

Згідно з абз. 4 п. 16 постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 березня 1999 р. № 5 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів” (далі – постанова Пленуму) посадові особи суб'єктів підприємницької діяльності та громадяни-підприємці підлягають кримінальній відповідальності за ухилення від сплати податків з доходів як від легальної, так і від незаконної діяльності. У монографії правильність такого роз'яснення справедливо ставиться під сумнів (с. 177 – 178). Вчинення злочину, внаслідок якого винний отримує дохід, повинно виключа-

¹ Рецензія опублікована: Предпринимательство, хозяйство и право. – 2001. – № 1. – С. 87 – 90.

² Брич Л.П., Навроцький В.О. Кримінально-правова кваліфікація ухилення від оподаткування: Монографія / Автор вступ. стат. М.Я. Азаров. – К.: Атіка, 2000. – 288 с.

ти відповідальність за ст. 148-2 КК незалежно від того, хто вчинив цей злочин – громадянин як приватна особа, індивідуал-підприємець чи посадова особа підприємства.

Слушними в плані вдосконалення законодавства видаються міркування авторів: про необхідність диференціації і встановлення різних критеріїв кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків залежно від виду суб'єкта (с. 162, 258 – 259); про доцільність “прив'язування” розміру несплачених податків як ознаки складу злочину до додаткового критерію – загальної суми належних до сплати обов'язкових внесків державі (с. 225 – 226, 285 – 287); про бажаність конкретизації способів ухилення від сплати податків у диспозиціях відповідних кримінально-правових норм (с. 204); про обман як генеральний спосіб і критерій криміналізації ухилення від оподаткування (с. 184 – 185, 191 – 200). Останнє положення є особливо важливим з огляду на те, що в юридичній літературі висунута пропозиція встановити кримінальну відповідальність за умисну несплату обов'язкових платежів, у тому числі при реальній можливості їхньої сплати. Видається, що проста, так би мовити, механічна заміна спірного та неоднозначного поняття “ухилення від сплати” терміном “умисна несплата” означатиме надмірну криміналізацію.

У рецензованій монографії переконливо критикується точка зору, згідно з якою у злочині, передбаченому ст. 148-2 КК, нібито неможливі стадії готування і замаху (с. 188 – 189). Автори праві, коли стверджують, що злочини з матеріальним складом і прямим умислом можуть бути перервані на стадіях попередньої злочинної діяльності, і ст. 148-2 КК в цьому плані не є винятком. Дії, спрямовані на те, щоб надалі ухилитись від сплати належних податків, є реалізацією злочинного наміру, а тому не можуть визнаватись байдужими з точки зору кримінального права, такими, що мають тягнути за собою лише адміністративну відповідальність за ведення бухгалтерського обліку об'єктів оподаткування з порушенням встановленого порядку. Погоджуючись з тим, що несвоєчасна сплата авансових платежів кримінальну відповідальність тягнути не повинна (с. 171, 181), все ж уточню: відповідальність за ст. 148-2 КК виключається у тому разі, коли об'єкт оподаткування ще не сформувався і при цьому не вдалося встановити умисел на ухилення від сплати податків. Якщо такий умисел встановлено, то ухилення від своєчасної сплати авансових платежів, вочевидь, є підстави розцінювати як попередню злочинну діяльність, котру потрібно кваліфікувати із посиланням на ст. 17 КК.

Переконливою видається аргументація авторів книги про можливість вчинення злочину, передбаченого ст. 148-2 КК, із непрямим умислом (с. 278 – 281), про недоцільність і неприйнятність на сучасному етапі запровадження кримінальної відповідальності юридичних осіб за ухилення від оподаткування (с. 263 – 268).

Значне місце в роботі займають роздуми з приводу сутності адміністративної преюдиції та її ролі як можливої передумови кримінальної відповідальності за ухилення від сплати обов'язкових внесків державі (с. 259 – 263, 286 – 287). З одного боку, вказівку на таку преюдицію можна розглядати як втілення принципу економії кримінально-правової репресії. З іншого, в літературі міститься докладне обґрунтування концептуальної неприйнятності таких законодавчих конструкцій, як кримінально-правові норми з адміністративною преюдицією. Кримінально-процесуальне значення вказаних норм в аспекті доказування умисного характеру порушення податкового законодавства також не варто переоцінювати, адже в рамках окремо взятого податкового платежу можуть бути допущені десятки, якщо не більше, різних за характером і змістом порушень.

Новизною відзначаються думки авторів про безпідставність кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених ст.ст. 148-2, 165 КК, у тих випадках, коли умисне ухилення від сплати податків тягне за собою застосування щодо юридичної особи фінансових санкцій (с. 35 – 36).

Як будь-яка по-справжньому творча праця, монографія львівських науковців не позбавлена деяких дискусійних положень.

Так, у другому розділі монографії, на мою думку, неповно показано специфіку застосування загальних підстав та принципів кваліфікації злочинів саме у справах про відповідальність за ухилення від оподаткування. Зверну увагу авторів лише на три моменти. По-перше, характеризуючи положення про недопустимість подвійного вмінення (с. 146 – 148) та про використання під час обману держави податкових документів (с. 200 – 202), автори, на жаль, не розглядають таку проблему, як кваліфікація ухилення від сплати податків за сукупністю злочинів, передбачених ст. 148-2, ст. 172 (194) КК. В літературі висловлена думка про неправильність кваліфікації за вказаною сукупністю, оскільки перекручення змісту документів є частиною об'єктивної сторони злочину, передбаченого ст. 148-2 КК. Інший підхід втілено у п. 13 постано-

ви Пленуму, у зв'язку з чим питання про зазначену сукупність вимагало докладного розгляду з урахуванням положень і принципів загальної теорії кваліфікації злочинів.

По-друге, при розгляді питання про встановлення і доказування фактичних обставин, які враховуються при кваліфікації ухилення від оподаткування (с. 65 – 69), вчені оминають дуже актуальне питання практичного характеру про роль у цьому процесі положень податкового законодавства, так званих “чернеткових” записів, актів документальних перевірок і висновків судово-бухгалтерської експертизи. Видається, що фундаментальна проблема співвідношення положень податкового і кримінального законодавства у справах про кримінально каране ухилення від оподаткування ще очікує своїх дослідників. Висловлю лише одне міркування з цього приводу: встановлюючи розмір несплаченого або недоплаченого податку як ознаку об'єктивної сторони злочину, передбаченого ст. 148-2 КК, потрібно враховувати і ті витрати платника податку, які фактично ним здійснені і це встановлено у судовому засіданні, закріплено доказами, належними з точки зору КПК. При цьому такі витрати можуть і не знайти належного документального відображення у фінансовій звітності платника податку, а тому не впливають на виконання його податкових зобов'язань і застосування щодо нього фінансових санкцій.

По-третє, в рецензованій монографії списання податкової заборгованості розглядається як зміна обстановки – одна з умов звільнення від кримінальної відповідальності на підставі ч. 1 ст. 50 КК (с. 54). При цьому в юридичній літературі (Андрушко П.П., Сухов Ю.М.) обґрунтовується правильність іншого підходу, згідно з яким списання чи реструктуризація податкової заборгованості окремих видів суб'єктів підприємництва, за загальним правилом, від відповідальності за ст. 148-2 КК не звільняє. Тому положення про списання податкової заборгованості як прояв зміни обстановки потребує додаткової аргументації.

Навряд чи можна погодитись з висновком про те, що “незважаючи на різноманітність можливих способів ухилення від сплати обов'язкових внесків державі, всі вони зводяться до: 1) умисного неподання податкових декларацій і розрахунків; 2) приховання (заниження) об'єкта оподаткування” (с. 202). Якби так було насправді, то, мабуть, не було б особливої потреби у підтримуваній авторами конкретизації у новому КК способів скоєння податкових злочинів. На мою думку, диспозиція ст. 148-2 КК дозволяє охопити як найбільш поширені, традиційні способи вчинення цього злочину, так й інші дії, що спричиняють майнову шкоду державі і які з погляду чинного податкового законодавства не можуть розцінюватись ні як неподання відповідних документів, ні як заниження або приховування об'єкта оподаткування. Це, зокрема: умисне заниження податкових ставок; умисно неправильне обчислення сум податків, зборів, інших обов'язкових платежів або бази оподаткування; обманні маніпуляції з податковими пільгами; неналежне виконання або невиконання обов'язків з нарахування та утримання податкових та інших обов'язкових платежів не власне платниками податків, а так званими фіскальними агентами держави.

У “поданні податковим органам фальсифікованих даних для обґрунтування претензії на повернення нібито надлишково сплачених сум обов'язкових внесків державі” (с. 183) на сьогодні вбачаються ознаки не стільки податкового злочину (ст. 87 або ст. 148-2 КК, для яких притаманною є майнова шкода державі у формі непередачі належного), скільки замаху на розкрадання державного майна шляхом шахрайства. Водночас зважаючи на, так би мовити, “податковий” характер таких дій, вважаю за доцільне доповнити новий КК окремою статтею, яка б передбачала відповідальність за незаконне, шляхом надання завідомо неправдивої інформації отримання пільги щодо податку, безпідставне використання такої пільги, надання завідомо недостовірних відомостей для проведення заліку в рахунок наступних податкових платежів або для повернення раніше сплаченого (стягнутого) податку.

Занадто категоричним виглядає висновок про абсолютне несприйняття правозастосовною практикою кваліфікації ухилення від сплати податків за ч. 1 ст. 148-5 КК (с. 35). Автору рецензії відомі принаймні декілька кримінальних справ, які розслідувались органами податкової міліції Запорізької області, в межах яких дії осіб, котрі ухилялись від оподаткування, розцінювались саме як шахрайство з фінансовими ресурсами. Поодинокий характер застосування ст. 148-5 КК у податковій сфері, очевидно, пояснюється не принциповими вадами цієї норми КК, а незначною питомою вагою таких дій у загальній кількості кримінально караних порушень податкового законодавства, труднощами їх встановлення і розслідування. Водночас у плані вдосконалення законодавства необхідно визнати невиправданою ту диференціацію кримінальної відповідальності за пов'язані з використанням податкових пільг варіанти ухилення від сплати податків, яка закріплена у чинному КК і яку пропонується зберегти у ст. 229 проекту нового КК.

Цікавою з наукової точки зору є спроба Л. Брич і В. Навроцького обґрунтувати тезу про те, що, незважаючи на пряму вказівку законодавця в аналізованій нормі на фізичну особу як суб'єкта податкового злочину, "ст. 148-2 КК не охоплює ухилення будь-яких фізичних осіб від сплати обов'язкових внесків державі" (с. 250). Зауважу, що досить переконливе спростування цієї позиції, яка раніше вже висловлювалась Л.П. Брич, наводилось у статті П.П. Андрушка і В.Р. Мойсика (див.: Андрушко П.П., Мойсик В.Р. Проблемні питання відповідальності за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів // Юридичний вісник України. – 23 – 29 липня 1999 р. – № 30). Автори, дискутуючи, доречно звертались і до філологічного тлумачення диспозиції ст. 148-2 КК, і до формально-догматичного тлумачення санкції вказаної норми. У рецензованій монографії конкретні зауваження П.П. Андрушка і В.Р. Мойсика, як мені вбачається з тексту книги, залишились непоміченими і, відповідно, неспростованими, що, звичайно, не найкращим чином впливає на якість наукової полеміки.

Обґрунтовуючи свою позицію з погляду вчення про додаткові покарання, львівські криміналісти пишуть про те, що таким покаранням для вчителя, який шляхом подання фіктивної довідки отримав податкову пільгу, буде позбавлення права займатись викладацькою діяльністю, а для ринкового торгівця – позбавлення права займатись торговельною діяльністю (с. 248 – 249). Але ж вчинення вчителем у цьому разі податкового злочину жодним чином не пов'язане з його викладацькою діяльністю, у зв'язку з чим, з огляду на ст. 31 КК, щодо нього не може застосовуватись позбавлення права займатись викладацькою діяльністю як додаткове покарання. Міркування про те, що ринковий торговець, який буде позбавлений права займатись відповідною діяльністю, та його утриманці будуть приречені на голодну смерть, видаються більше публіцистичними, ніж юридичними. За цією логікою додаткове покарання, описане у ст. 31 КК або передбачене відповідною статтею Особливої частини КК, взагалі не може застосовуватись щодо тих винних у злочинах осіб, які мають утриманців і матеріальне становище яких далеке від задовільного.

Зрозуміло, що суб'єктом будь-якого злочину згідно з чинним КК України може бути лише фізична особа, а у податковому праві фізична особа як суб'єкт оподаткування є спеціальним юридичним позначенням індивідуального суб'єкта (людини) на протигагу колективному утворенню – юридичній особі. При цьому якщо індивід, який досяг віку кримінальної відповідальності і є платником податку (не обов'язково прибуткового), скоює кримінально каране ухилення від оподаткування, то він буде відповідати за цей злочин, виступаючи як його суб'єкт. У цій ситуації кримінально-правове поняття суб'єкта злочину і фінансово-правове поняття суб'єкта оподаткування співпадають. Посилання на "дух закону", з якого нібито випливає, що у даному разі це не одне і теж, видаються не зовсім переконливими. До речі, якщо термін "фізична особа" у нормі про ухилення від оподаткування замінити на поняття "громадянин – платник обов'язкових внесків державі", то і такий крок не буде ідеальним вирішенням проблеми суб'єкта аналізованого злочину. Адже ключовою характеристикою податково-правового статусу особи є не громадянство, а резидентство. Прагнення віддавати пріоритет в усьому "рідній" галузі без врахування принципу системності права призведе до того, що іноземні громадяни та особи без громадянства безпідставно не визнаватимуться суб'єктом ухилення від сплати податків.

Автори продовжують відстоювати позицію, згідно з якою власник приватного підприємства, який виконує на ньому функції директора, не повинен визнаватись посадовою особою у кримінально-правовому значенні цього поняття. Повністю погоджуюсь з тим, що нереально за допомогою кримінально-правових норм створити ефективного власника. Однак не варто отожднювати дві різні речі: 1) чинний КК, який містить далеко не найкращий варіант вирішення проблеми суб'єкта посадових злочинів і який (бажаємо ми цього чи ні) не виключає з кола посадових осіб того, хто на підприємстві, в установі чи організації незалежно від форми власності виконує організаційно-розпорядчі та адміністративно-господарські обов'язки; 2) власний історичний та зарубіжний досвід боротьби з посадовими злочинами, а також підходи багатьох фахівців, що наводить на думку про доцільність визнання суб'єктом посадових злочинів (не господарських і майнових) лише тих осіб, які задіяні у державному управлінні в широкому розумінні цього поняття (більш детально про це див., наприклад: Дудоров О.О. Проблемні питання кримінальної відповідальності за одержання хабара: Автореф. ... канд. юрид. наук. – К., 1994. – С. 14 – 16). Повертаючись до питання кримінально-правовий статус власника – керівника приватного підприємства зазначу, що на перший погляд цілком логічні міркування про безпідставність оцінки його діянь за допомогою ст. 167 і ст. 84 КК знецінюються хоча б нагадуванням про те, що у чинному КК існують ст. 168 і ст. 172 КК.

Зроблені зауваження і побажання носять дискусійний характер, стосуються спірних, малодосліджених питань, які потребують подальшого вивчення. Вони не впливають на загальний високий рівень проведеного дослідження і засвідчують лише надзвичайну складність і злободенність проблематики кримінально-правової протидії податковій злочинності. Монографія Л.П. Брич і В.О. Навроцького, поза всяким сумнівом, є вагомим внеском у вітчизняну кримінально-правову доктрину, працею, необхідною і корисною як для науковців і законодавців, так і для практичних працівників правоохоронних органів, покликаних повсякденно вирішувати питання кваліфікації ухилення від оподаткування. Насамкінець хочеться побажати авторам творчого натхнення, успіхів у подальших наукових дослідженнях.

Протидії корупції – наукове обґрунтування¹

Вітчизняна юридична література поповнилась книгою, поява якої не могла залишитись поза увагою фахівців і взагалі всіх тих, кому не байдужі реалії суспільного життя в сучасній Україні. Адже в ній йде мова про унікальну традицію всіх часів і народів, феномен, який людство намагається викоренити протягом століть, – корупцію.² Загальноновизнано, що, будучи швидше синтетичним соціальним, ніж власне правовим поняттям, корупція загрожує верховенству закону, правам людини й утвердженню демократії, підриває довіру до органів влади, ускладнює економічний розвиток, порушує принцип соціальної справедливості, руйнує правові та моральні засади життєдіяльності суспільства.

Уважне ознайомлення з монографією М. Мельника дозволяє впевнено стверджувати, що ця книга якщо не повністю, то принаймні дуже істотно усуває відсутність належного наукового забезпечення антикорупційної діяльності в Україні.

Структурно рецензована робота складається з передмови, трьох розділів, заключного слова, в якому сформульована низка найважливіших підсумкових положень, і докладної бібліографії з відповідної проблематики. У першому розділі книги корупція досліджується як соціальне явище, у другому – як правова категорія, а третій розділ присвячений аналізу системи антикорупційного законодавства та проблемам його вдосконалення.

Своєрідність книги, про яку йде мова, полягає в тому, що її написав не просто заглиблений у проблему корупції науковець і автор численних публікацій на цю тему. Будучи одним з керівників Головного науково-експертного управління Апарату Верховної Ради України, а в минулому – співробітником парламентського комітету з питань боротьби з організованою злочинністю та корупцією, М.І. Мельник як безпосередній учасник повсякденної законотворчої діяльності надає читачам унікальну можливість відстежити всі перипетії формування і розвитку антикорупційного законодавства в Україні. У монографії широко використовуються матеріали проведених наукових експертиз різних законопроектів, у тому числі спрямованих на вдосконалення базового нормативного акту у цій сфері – Закону України від 5 жовтня 1995 р. “Про боротьбу з корупцією”. Наглядно демонструється вплив політичних та інших, так би мовити, неправових чинників на законодавчу діяльність, у зв’язку з чим стає зрозумілою поява тих камінів спотикання, з якими вимушені мати справу правозастосовні органи. Достатньо згадати хоча б про відсутність у чинному законодавстві чітких критеріїв відмежування злочинного одержання хабара від адміністративно караного корупційного діяння у вигляді незаконного одержання особою, уповноваженою на виконання функцій держави, у зв’язку з виконанням таких функцій матеріальних благ, послуг, пільг або інших переваг.

При написанні книги автор використав найновіші літературні джерела, міжнародно-правові документи, роз’яснення Пленуму Верховного Суду України, положення законодавчих актів і праці науковців як далекого зарубіжжя, так і країн – учасниць СНД, матеріали правозастосовної практики (мабуть, робота лише б виграла, якби кількість прикладів з практики була більшою).

З особливою цікавістю сприймаються виражені, змістовні й обґрунтовані міркування автора з приводу проблем вдосконалення антикорупційного законодавства, а саме: доцільності існування спеціального антикорупційного закону; визначення суб’єкта корупції і суб’єктів боротьби з нею; строків давності притягнення до відповідальності за вчинення корупційних правопорушень; визначення антикорупційних обмежень; встановлення відповідальності за підкуп. Повністю погоджуюсь з висновком про неприйнятність ідеї законодавчо визначити корупцію як окремий склад злочину, адже корупція – це явище, а закон повинен передбачати відповідальність за конкретні акти злочинної поведінки. Іншими словами, пропозиція про внесення до Кримінального кодексу спеціальної статті про корупцію є, як слушно зазначає М.І. Мельник, наслідком неправильного розуміння соціальної і правової сутності корупції.

¹ Рецензія опублікована: Віче. – 2002. – № 5. – С. 76 – 77.

² Мельник М.І. Корупція: сутність, поняття, заходи протидії: Монографія. – К.: Атіка, 2001. – 304 с.

Поділяючи тезу автора про те, що управлінській сфері нашої держави бракує чітко визначених приписів і процедур поведінки державних службовців, зауважу, що конституційне положення про обмеження підприємницької діяльності депутатів, посадових і службових осіб має бути конкретизоване і чітко виписане у законодавстві. Видається, що розвиток законодавства, яке на сьогодні закріплює тотальну заборону як складову частину правового статусу осіб, уповноважених на виконання функцій держави, повинен йти шляхом уточнення сфер діяльності і формулювання вичерпного переліку осіб, яким заборонено займатись підприємництвом. Проблема визначення антикорупційних обмежень навряд чи може визнаватись остаточно вирішеною прийняттям 22 лютого 2000 р. Закону “Про внесення змін до статті Закону України “Про підприємництво”, згідно з яким створення суб’єкта підприємницької діяльності та володіння корпоративним правами не визнається підприємництвом. У монографії знайшла достатнє висвітлення ще одна проблема – передумова корупції, пов’язана з визначенням меж поведінки державних службовців, а саме дискреційні повноваження останніх, тобто можливість вирішувати службові питання на власний розсуд.

У книзі докладно обґрунтовується положення про те, що корупція є атрибутом лише публічної сфери, тобто сфери функціонування органів державної влади та органів місцевого самоврядування. А оскільки найбільш адекватним відображенням корупції у КК є норми про відповідальність за посадові злочини (у КК 2001 р. – злочини у сфері службової діяльності), то автор цілком закономірно виходить на проблему оптимального кримінально-правового визначення суб’єкта цих злочинів, пропонуючи в якості такого суб’єкта публічну посадову особу. На користь висунутого підходу свідчить вивчення зарубіжного та власного історичного досвіду кримінально-правової боротьби із службовими злочинами, доробки науковців, аналіз сучасного господарського законодавства України. Водночас у постановочному плані варто було б розглянути питання про концептуальні засади, на яких має вирішуватись проблема запровадження кримінальної відповідальності за службові зловживання у недержавній управлінській сфері.

Значне місце у роботі займає виклад і аналіз найбільш типових підходів щодо наукового та нормативно-правового розуміння корупції, системи корупційних правопорушень і корупційних злочинів, їх співвідношення. Зокрема, автор правий, коли стверджує, що поняття “хабарництво” і “корупція” не є однопорядковими категоріями і можуть вживатись поряд лише з метою виділення хабарництва як найбільш небезпечного різновиду корупції. Як певною мірою самостійні соціальні явища розглядаються у монографії корупція та організована злочинність.

Будучи класичною, повноцінною монографією, що накладало на автора певні зобов’язання під час її написання, книга М.І. Мельника буде корисною не лише для фахівців-правознавців, а й для парламентаріїв, соціологів, політологів, філософів та економістів. Річ у тім, що проблема корупції досліджується автором глибоко і комплексно – не тільки з юридичної точки зору, а й шляхом використання політичного, соціологічного та економічного аналізу, з широким залученням статистичних даних (щоправда, з приводу останніх справедливо зазначається, що самі по собі статистичні показники не можуть забезпечити отримання повної картини щодо стану і тенденцій корупції). Саме поглиблене вивчення проблеми, звернення до її витоків, історичного та зарубіжного досвіду дозволило автору сформулювати принципову позицію, яку він не побоявся винести на суд громадськості і яка полягає у неможливості ліквідувати корупцію як таку в якійсь конкретній державі чи на якомусь конкретному етапі розвитку соціально-політичної системи. Максимум, на що можна розраховувати, – це контролювати корупцію: зменшити її обсяги, обмежити сфери розповсюдження, змінити характер корупційних проявів та обмежити вплив корупції на суспільні процеси.

Будь-який більш-менш патріотично налаштований український громадянин не може читати, не відчуваючи при цьому внутрішнього дискомфорту та й просто елементарного сорому, ті сторінки книги, на яких йдеться про міжнародний імідж України як однієї з найбільш корумпованих країн світу. Закономірно постає питання про те, що потрібно робити для того, щоб в очах світової спільноти і передусім нас самих – пересічних громадян – Україна й корупція перестали сприйматись як слова-синоніми. Рецензована книга чітко відповідає на поставлене питання. У соціально-політичній ситуації, яка склалася в Україні, вирішальним фактором ефективності протидії корупції, на думку М.І. Мельника, є не декларована, а реальна політична воля. Саме вона визначає зміст та ефективність двох інших факторів протидії корупції – антикорупційної законодавчої бази та діяльності правоохоронних органів з її застосування. Така позиція відзначається принциповою новизною, оскільки раніше постійно доводилось читати про

те, що рівень корумпованості у державі залежить в першу чергу від законодавця, який приймає або, навпаки, не приймає законодавчі акти, котрі регламентують боротьбу з корупцією та встановлюють відповідальність за її конкретні прояви.

На жаль, в Україні за наявності в цілому достатньої законодавчої бази створюється лише видимість протидії корупції, а поодинокі резонансні справи, які виникають стосовно окремих високопоставлених чиновників і політиків, стверджує автор, не мають нічого спільного із системною протидією корупції і є результатом протистояння політичних та кримінально-фінансових кланів.

Насамкінець висловлю сподівання на те, що рецензована книга не лише займе гідне місце у скарбниці вітчизняної юридичної науки, а й сприятиме більш якісній і цілеспрямованій нормотворчій діяльності, внесе вагомий внесок у формування антикорупційної громадської думки та реальної політичної волі, спрямованої не на словах, а на ділі на скорочення масштабів корупції в Україні.

Довгоочікуване досягнення вітчизняної кримінально-правової компаративістики¹

У 1862 р. в Києві вийшла друком фундаментальна праця екстраординарного професора Імператорського Київського університету Святого Володимира С.О. Богородського “Нарис історії кримінальних законодавств в Європі з початку XVIII століття”². Знадобилось півтора століття для того, щоб інший представник київської школи кримінального права М.І. Хавронюк вже у сучасній Україні продовжив поважну традицію комплексного порівняльно-правового дослідження кримінального законодавства України та інших європейських держав. Написана М.І. Хавронюком монографія “Кримінальне законодавство України та інших держав континентальної Європи: порівняльний аналіз, проблеми гармонізації”³, ми переконані, не має аналогів ні в Україні, ні в державах так званого “близького зарубіжжя”, що не лише демонструє працездатність автора та його відданість її величності Науці, а й підтверджує позитивну тенденцію настигності у кримінальному праві.

У вступі до своєї фундаментальної й унікальної праці М.І. Хавронюк зазначив, що об’єктом його дослідження є закономірності виникнення, розвитку і дії кримінального законодавства у різних правових системах світу в їх порівняльному пізнанні, а предметом – загальні риси й особливості сучасного кримінального законодавства України та інших держав континентальної Європи – так само в їх порівняльному пізнанні (с. 17 – 18). У зв’язку з цим метою аналізованого дослідження не є, за словами самого автора, детальний аналіз способів, за допомогою яких має відбуватися гармонізація кримінального законодавства України та інших держав. Його основна мета – дослідити не як, а що саме треба гармонізувати (с. 22).

У вступі науковець, крім всього іншого, переконливо доводить необхідність проведення порівняльного аналізу положень кримінального законодавства України та інших європейських держав і корисність отриманих при цьому результатів для різних категорій фахівців-правознавців і не лише для них (с. 16 – 20), а так само пояснює, чому його увагу привернуло кримінальне законодавство країн саме континентальної Європи (с. 20, с. 23 – 24). Ознайомлення з текстом монографії показує, що М.І. Хавронюк сприймає традиційний і, так би мовити, прагматичний підхід, згідно з яким основне призначення порівняльно-правових досліджень полягає у вивченні і досягненні кращого розуміння зарубіжного досвіду та вдосконаленні на цій підставі національного законодавства. Водночас міркування вченого дозволяють виокремити більш високий – світоглядний – рівень кримінально-правової компаративістики, покликаної з’ясовувати співвідношення українських правових реалій із світовими (у контексті рецензованої монографії – європейськими) тенденціями протидії злочинності.

З цікавістю сприймається змістовно насичений огляд літератури з проблем порівняльного правознавства в галузі кримінального права, наведений у монографії після вступу і висвітлення особливостей методології дослідження (с. 31 – 41).

Своєрідність стилю рецензованої праці вбачається в тому, що її автор не нав’язує читачеві свої думки, а надає йому можливість визначитись із власним підходом щодо запропонованих положень. Авторську позицію (і не лише у висновках до кожного з трьох розділів) М.І. Хавронюк формулює на підставі аналізу приписів кримінальних законів держав континентальної Європи, вдало поєднуючи при цьому систему загальнонаукових та спеціально-наукових методів, звернення до яких забезпечує об’єктивний розгляд досліджуваного предмета, звертаючи увагу на процес декодифікації кримінально-правових норм (коли вони переміщуються із кримінальних кодексів до інших законів) та викладаючи погляди вчених. Щоправда, у монографії (вочевидь, з огляду на проблему її обсягу) досить рідко зустрічаються точки зору інших авторів, які не сприймаються М.І. Хавронюком. Проте завжди присутнє викладення різних наукових

¹ Рецензія написана у співавторстві з П.С. Берзіним і С.С. Яценком та опублікована: Кримінальне право України. – 2006. – № 5. – С. 54 – 67.

² Богородський С.О. Очеркъ истории уголовных законодательствъ в Европѣ съ начала XVIII вѣка. – Киев: В типографіи Императорскаго Университета Св. Владимира, 1862. – Т. 1. – 655 с.; Т. 2. – 438 с.

³ Хавронюк М.І. Кримінальне законодавство України та інших держав континентальної Європи: порівняльний аналіз, проблеми гармонізації. Монографія. – К.: Юрисконсульт, 2006. – 1048 с.

поглядів щодо розв'язання конкретної кримінально-правової проблеми. Автор із властивою йому специфікою викладення матеріалу, пов'язаною передусім з тим, що кожне положення (теорема) береться ним до уваги лише після опрацювання відповідних доказів (аргументів), вміло пояснює наявність різних наукових поглядів саме складністю (складною природою, змістом) вирішення поставлених проблемних питань.

Слід сказати й про те, що розгляду приписів зарубіжного кримінального законодавства у книзі, як правило, передуює огляд дослідження тієї чи іншої кримінально-правової проблеми у вітчизняній юридичній літературі. Авторські дефініції, сформульовані у висновках до всіх без виключення розділів книги, не лише легко сприймаються, а й відзначаються чіткістю, продуманістю і є логічним завершенням відповідних структурних підрозділів роботи.

Завдяки вказаним вище обставинам, як і тому, що науковець цілком обґрунтовано прагнув аналізувати європейський досвід протидії злочинності під кутом критичного і вибіркового запозичення його положень для потреб України, рецензовану працю є всі підстави визнавати повноцінним монографічним компаративістським дослідженням.

У першому розділі книги аналізуються загальні положення про кримінальне законодавство держав континентальної Європи шляхом системного описання розвитку кримінального права в Європі, кримінального права України в його історичному контексті, взаємного впливу кримінального права і кримінального законодавства різних європейських країн, сучасного кримінального законодавства держав континентальної Європи, місця судового прецеденту у кримінальному праві цих держав, їх конституцій (як джерел кримінального законодавства), а також загальноєвропейського кримінального законодавства, що включає в себе характеристику документів Ради Європи, Європейського Союзу, СНД та ООН. Варто зазначити, що урокам європейської історії кримінального права та загальноєвропейському кримінальному праву М.І. Хавронюк присвятив окремі монографії,⁴ у зв'язку з чим у розглядуваній праці він цілком виправдано обмежився викладенням висновків проведених раніше досліджень. У другому розділі книги висвітлюється Загальна частина кримінальних кодексів держав континентальної Європи: дія кримінального закону і екстрадиція; злочинне діяння; правові наслідки злочинного (протиправного) діяння; особливості покарання та інших правових наслідків вчинення злочинного діяння щодо окремих категорій осіб; інститути Загальної частини кримінального законодавства названих держав, які не мають аналогів у Кримінальному кодексі України. В останньому – третьому – розділі монографії викладається Особлива частина кримінальних кодексів держав континентальної Європи, здійснюється характеристика кримінальної відповідальності за окремі групи злочинних діянь. У межах цього розділу автор вдало поєднує як загальну характеристику Особливої частини кримінальних кодексів, так і аналіз злочинних діянь проти особи і власності, комп'ютерних, господарських та екологічних злочинних діянь, злочинних діянь проти безпеки, громадського порядку, релігії, моральності, здоров'я населення, злочинних діянь у публічній сфері, а також тих злочинних діянь, які у КК України не виділяються в окремі розділи.

Навіть наведеної стислої характеристики змісту рецензованої монографії достатньо для того, щоб переконатись у глибинній меті, яку поставив перед собою автор і якої він, поза всяким сумнівом, досягнув – це з'ясувати та представити (запропонувати) читачеві цілісну картину кримінального законодавства держав континентальної Європи. Разом з тим при такій всеосяжності обраної тематики М.І. Хавронюк фізично не міг уникнути певної поверховості і фрагментарності при висвітленні окремих кримінально-правових проблем (про це більш детально йтиметься нижче). Як цілком справедливо зазначив у передмові до книги професор Ю.В. Баулін, "широкий комплекс питань, які намагався охопити автор, не дозволив йому зосередитись на детальному розгляді тих чи інших проблем, які самі по собі заслуговують на самостійний глибокий аналіз і можуть стати предметом окремого дослідження" (с. 11). Сказане в жодному разі не принижує значення рецензованої праці, яка, хоч і містить елементи описовості, є, на нашу думку, класичним представником не довідникової, а наукової літератури.

Як відомо, до числа ключових тем курсу Загальної частини кримінального права будь-якої країни відноситься вчення про джерела цієї галузі права, що достатньо чітко простежується в монографії. При цьому М.І. Хавронюк не пропонує читачеві власну дефініцію кримінально-

⁴ Хавронюк М.І. Історія кримінального права європейських країн: Монографія. – К.: Істина, 2005. – 192 с.; Хавронюк М.І. Сучасне загальноєвропейське кримінальне законодавство: проблеми гармонізації: Монографія. – К.: Істина, 2005. – 264 с.

го закону, а також виявлення термінологічних особливостей співвідношення понять “кримінальне законодавство”, “кримінальний закон”, “кримінальний кодекс”, “карний кодекс”, “пенітенціарний кодекс”, обмежуючись врешті-решт використанням узагальнюючого поняття “кримінальний кодекс”.

Аналізуючи систему сучасного кримінального законодавства держав континентальної Європи (с. 52 – 68), автор цілком обґрунтовано звертає увагу на інші (крім відповідних кодексів) кримінальні закони. З’ясований дуалізм кримінального законодавства багатьох європейських країн (крім пострадянських), принаймні на перший погляд, дозволяє поставити під сумнів правильність категоричної позиції, яка закріплена у ч. 1 ст. 3 КК України і згідно з якою законодавство України про кримінальну відповідальність становить лише КК. Однак наведені М.І. Хавронюком аргументи на користь такої моністичної концепції кримінального законодавства (с. 115 – 116) загалом видаються переконливими, що, зрозуміло, не усуває гостроту питання про джерела кримінального права України.

Корисність і своєчасність наведеної в монографії інформації про місце судового прецеденту у кримінальному праві держав континентальної Європи (с. 68 – 74) полягає у тому, що останнім часом в юридичній літературі України⁵ висувається теза про посилення ролі судової практики як повноцінного (поряд із кримінальним законом) джерела кримінального права України. На необхідності переоцінити значення судового тлумачення кримінального закону наголошує і М.І. Хавронюк (с. 116), який схиляється і до іншої слушної думки – про необхідність надання Верховному Суду України права законодавчої ініціативи. Якщо згадати вкрай незадовільний рівень окремих постанов Пленуму Верховного Суду України, то головною організаційною перешкодою на шляху пропонованого автором книги створення прецедентів Верховним Судом України вважаємо належне наукове забезпечення такої діяльності.

Прикрасою монографії є вперше здійснений у вітчизняній доктрині розгорнутий аналіз тих положень конституційних актів країн континентальної Європи, які мають кримінально-правове значення (с. 74 – 103). Для зручності сприйняття матеріалу М.І. Хавронюк розробив і запропонував увазі читача авторську класифікацію вказаних положень, які стосуються: 1) принципів кримінального права; 2) інших загальних положень кримінального права; 3) покарання та інших кримінально-правових заходів; 4) криміналізації діянь; 5) амністії, помилування і припинення переслідування; 6) імунітету та інших особливостей кримінальної відповідальності вищих посадових осіб. Сама по собі ідея науковця взяти до уваги під час вдосконалення Конституції України окремі кримінально-правові положення європейських конституцій (с. 117 – 119) заперечень не викликає, а ось щодо конкретних пропозицій можна і подискутувати. Скажімо, положення про конституційність позбавлення життя як наслідку застосування абсолютно необхідного насильства у трьох випадках, обумовлених законом (конституції Кіпру, Мальти і Чехії – с. 117), виглядає занадто категоричним, не враховує вчення про перевищення меж необхідної оборони і навряд чи відрізняється у кращий бік від положень чинної Конституції України, які стосуються необхідної оборони (ч. 2 ст. 27, ч. 5 ст. 55). Вказівка конституцій ряду країн на необхідність встановлення кримінальної відповідальності за окремі діяння (їх групи) (с. 119), хоч і слугує певним орієнтиром для національного законодавця, через невичерпність (незакритість) переліку діянь, які потребують криміналізації, великого практичного значення для спрямування законотворчої діяльності, очевидно, не має. Разом з тим добре обґрунтованою виглядає пропозиція М.І. Хавронюка викласти у новій редакції (з урахуванням конституційного досвіду Голландії і Португалії) ч. 3 ст. 63 Конституції України, усунувши з неї юридично некоректну вказівку на вирок суду (с. 118 – 119).

Висловлена у книзі думка вдосконалити ч. 3 ст. 4 КК України з огляду на ст. 3 КК Литви, пов’язавши час вчинення злочину із часом вчинення злочинного діяння або часом настання наслідків, передбачених кримінальним законом (с. 129, с. 563), звичайно, має право на існування (М.І. Хавронюк, як відомо, є давнім і послідовним прибічником такої наукової позиції), однак потребує щонайменше більш докладного обґрунтування. Річ у тім, що на підставі ретельного аналізу різних доктринальних підходів і, до речі, досвіду зарубіжного законодавця Ю.А. Пономаренко зробив протилежний висновок – про те, що часом вчинення злочину слід вважати час, з якого є завершеним передбачене кримінальним законом діяння особи, яке в подальшо-

⁵ Наприклад: Навроцький В.О. Оpubлікована судова практика у кримінальних справах – джерело права // Кримінальне право України. – 2006. – № 1. – С. 116 – 125.

му має призвести до певних негативних змін в об'єктивному світі,⁶ тобто фактично визнано обґрунтованим положення, закріплене в чинній редакції ч. 3 ст. 4 КК України.

У монографії чітко продемонстрована невідповідність ст. 5 КК України, присвяченої зворотній дії закону про кримінальну відповідальність в часі, частині 1 ст. 58 Конституції України, яка не встановлює вимог щодо галузевої належності нормативно-правових актів, які скасовують або пом'якшують відповідальність особи, а тому мають зворотню дію в часі (с. 131 – 133). Як і М.І. Хавронюк, вважаємо, що ч. 1 ст. 5 КК України має бути змінена таким чином, щоб ця норма поширювалась і на випадки так званої опосередкованої (тобто не поєднаної із зміною безпосередньо закону про кримінальну відповідальність) декриміналізації. На жаль, у висновках книги ми не знаходимо відповідних конкретних рекомендацій щодо вдосконалення вітчизняного КК, як і пропозицій щодо вирішення проблеми дії проміжного кримінального закону, хоч зарубіжний досвід з цього питання автором вивчався (зокрема, с. 130).

Подібна незавершеність характерна і для міркувань М.І. Хавронюка, що стосуються правових наслідків засудження особи за межами країни. Виклавши приписи зарубіжного кримінального законодавства, які є аналогами ст. 9 КК України (с. 148 – 149), науковець не спромігся у висновках своєї роботи щодо дії кримінального закону (с. 563 – 565) сформулювати своє бачення шляхів вдосконалення ст. 9 нашого КК попри те, що остання сформульована вкрай суперечливо.

Під час висвітлення втіленого у ч. 2 ст. 7 КК України принципу *non bis in idem* (с. 138) автору не завадило б згадати досвід тих європейських країн, які не так категорично й однозначно вирішують проблему подвійного засудження. Нагадаємо, що міжнародно-правові документи, забороняючи повторне притягнення до суду або покарання в порядку кримінального провадження, містять застереження про закон і кримінально-процесуальне законодавство кожної країни (п. 7 ст. 14 Міжнародного пакту про громадянські і політичні права), закон і кримінальну процедуру цієї держави (п. 1 ст. 4 Протоколу № 7 до Конвенції про захист прав людини та основних свобод). Відомо, що деякі держави (наприклад, Італія, Франція, ФРН) залишають за собою право контролювати вироки іноземних судів, винесені щодо їх громадян, і піддавати останніх повторному кримінальному переслідуванню у разі призначення їм за кордоном занадто м'якого покарання. Без аналізу цього правового досвіду твердження про неприйнятність внесення будь-яких змін до ч. 2 ст. 7 КК України (с. 147 – 148) як нібито досконалого втілення принципу *non bis in idem* видається занадто категоричним. Не випадково в юридичній літературі висловлена думка про те, що у КК України бракує норми, яка б забезпечувала суверенітет держави у разі застосування ч. 2 ст. 7 КК.⁷

Підрозділ монографії М.І. Хавронюка, присвячений злочинному діянню, хоч і написаний за нетрадиційною структурно-логічною схемою (поняття, класифікація, суб'єкт злочинного діяння, вина у злочинному діянні, незакінчене злочинне діяння, співучасть у злочинному діянні, множинність злочинних діянь, обставини, що виключають злочинність діяння), у змістовному аспекті вельми повно та об'єктивно у загальних рисах відтворює особливості відповідних положень сучасного кримінального законодавства держав континентальної Європи.

Так, проведений автором аналіз злочинного діяння дозволив йому сформулювати надзвичайно важливі пропозиції щодо: значення суспільно небезпечної винної бездіяльності суб'єкта злочину (с. 567); відсутності вини особи в разі, коли діяння може бути вчинене тільки з прямим умислом, а фактично вчинене з непрямым умислом чи через необережність, або лише умисно, а фактично вчинене через необережність (с. 570); питання про психічне ставлення винної особи до ознак, якими наділена потерпіла особа (с. 571); викладення у новій редакції частин 2, 3, 5, 6 ст. 27 і ч. 2 ст. 29 КК України (с. 573 – 574); регламентації у КК України (ст. 43¹) питання про провокацію злочину службовою особою (с. 292 – 295, с. 577); закріплення у КК України (ст. 2²) правил кваліфікації злочинів (с. 614); доповнення КК нормою (ст. 25¹) про невинне заподіяння шкоди (с. 615); вини потерпілого (с. 617).

М.І. Хавронюк ваду дефініції про малозначність діяння, закріпленої у кримінальних кодексах України, РФ, деяких інших пострадянських держав, вбачає у її неконкретності і, як наслідок, неможливості її однакового застосування на практиці (с. 168 – 169). Проти цього важко щось заперечити, позаяк малозначність – поняття справді оціночне з усіма наслідками (у тому

⁶ Пономаренко Ю.А. Чинність і дія кримінального закону в часі: Монографія. – К.: Атіка, 2005. – С. 116 – 135.

⁷ Гацелюк В.О. Реалізація принципу законності кримінального права України (загальні засади концепції): Дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2005. – С. 149.

числі негативними), що з цього випливають. Однак чи є підстави вважати (із змістовної точки зору) більш вдалим варіантом кримінально-правового реагування на малозначні діяння приписи кримінальних кодексів тих “несоціалістичних” країн, які, відмовившись від суспільної небезпеки як законодавчої ознаки злочину, щодо подібних ситуацій використовують позбавлені конкретики звороти на кшталт: “не є злочином заборонене діяння, суспільна шкідливість якого є незначною” (КК Польщі); “діяння спрямоване проти малозначної майнової цінності або на заподіяння малоцінної шкоди” (КК Швейцарії); “крадіжка і привласнення, вчинені щодо речей, які мають незначну вартість” (КК ФРН); “співучасть у злочині у малозначних випадках” (КК Швеції)?

Симптоматично, що, піддавши критиці “соціалістичну” норму про малозначність, М.І. Хавронюк у висновках з цього приводу нічого конкретного не запропонував, вочевидь, розуміючи проблематичність заміни ч. 2 ст. 11 КК на іншу законодавчу конструкцію. Водночас у контексті оптимізації співвідношення суспільної небезпеки і протиправності як ознак злочину ми не можемо не підтримати думку науковця (у тому числі за прикладом КК Іспанії – с. 190) про законодавче визначення правил криміналізації діянь (с. 167), які у стислій формі бажано було б закріпити на конституційному рівні.

Визначаючи поняття злочину і малозначного діяння, М.І. Хавронюк пише: “Якщо вважати за аксіому, прийняту у вітчизняній кримінально-правовій доктрині (на користь якої можна навести положення ч. 2 ст. 1 і ст. 353 КК України), що суспільна небезпечність є ознакою не лише злочинів, а й інших правопорушень, слід думати, що відповідно до КК України між малозначним діянням і адміністративним чи дисциплінарним проступком не можна ставити знак рівності, а відповідно до КК Білорусі – можна. Якщо ж виходити з того, що лише окремі адміністративні та дисциплінарні проступки є суспільно небезпечними, то і за КК України малозначне діяння в окремих випадках може бути визнано відповідним проступком. Але у цьому випадку важко відповісти на питання про критерії розмежування суспільно небезпечних проступків від проступків, які не є суспільно небезпечними” (с. 169).

Проте відсутність остаточного висновку (однозначної позиції) з цього дискусійного питання аж ніяк не завадила автору трохи раніше у вельми категоричній формі зауважити, що, “як і у кримінальному праві колишнього СРСР, так і в сучасному кримінальному праві України, загальновизнаним є те, що суспільна небезпечність означає найвищий рівень суспільної шкідливості діяння і характеризується відповідними характером і ступенем” (с. 167). Не знаходимо ми відповідь на це питання, без якого фактично неможливо вирішити, чи слід малозначні діяння вважати адміністративними чи дисциплінарними проступками, і у висновках до розділу II.

На наш погляд, не досить вдало проведено у книзі аналіз питань, присвячених визначенню змісту та співвідношенню понять “малозначне діяння”, “не-злочин” та “квазі-злочин” (с. 169 – 173, с. 184 – 190). М.І. Хавронюк пише, що характер суспільної небезпечності квазі-злочинів, виходячи зі змісту соціальних цінностей, на які ці діяння посягають, ще не дає підстав для однозначного зарахування їх до категорії злочинів. Вони можуть визнані злочинами лише за умови наявності певного ступеня їх суспільної небезпечності. Оскільки цей ступінь залежить від певних ознак, їх включають до конструктивних ознак злочину (с. 187). Фактично це висловлювання означає спробу автора сховатись за раніше наведеною ним рятувальною формулою: “важко відповісти на питання про критерії відмежування суспільно небезпечних проступків від проступків, які не є суспільно небезпечними” (с. 169). Чи не правильніше було б у даному разі визначити серед ознак складів конкретних злочинів ті, які визначають характер і ступінь суспільної небезпеки, і запропонувати вважати їх розмежувальними критеріями малозначного діяння, не-злочину та квазі-злочину? Відсутність чіткого авторського підходу щодо розв’язання зазначеної проблеми неминуче призводить до залишення відкритим питання про можливість охоплення малозначним діянням як не-злочинів, так і квазі-злочинів. Якщо сприйняти тезу автора про спуск “з висоти” суто наукової дискусії про зміст і ознаки суспільної небезпечності ближче “до землі” (с. 187), стає не зовсім зрозуміло, які саме практичні питання покликане вирішувати запровадження у сучасну теорію кримінального права України поняття “квазі-злочин” поряд із полярним йому поняттям “малозначне діяння”.

Щодо поняття “не-злочини”, то ознайомлення із відповідним підрозділом роботи (с. 184 – 187) дозволяє зробити висновок про доволі різну юридичну природу згаданих тут діянь. Звідси цілком закономірно напрошується думка про певну штучність виокремлення такого різновиду діянь.

На погляд М.І. Хавронюка, “сьогодні немає підстав для зміни сформованих і наразі чинних мінімальних вікових меж кримінальної відповідальності у той чи інший бік” (с. 568). Зауважимо, що наведена у монографії інформація про вік кримінальної відповідальності за законо-

давством європейських країн (с. 192 – 197) може бути використана як супротивниками, так і прибічниками ідеї зниження мінімального віку, з якого за КК України може наставати кримінальна відповідальність.

Висвітливши особливості кримінальної відповідальності осіб, які вчинили злочини у стані сп'яніння, і правильно наголосивши на тому, що нашому законодавцю необхідно більш чітко визначитись із своєю позицією з цього питання (с. 203 – 207), М.І. Хавронюк, на жаль, не запропонував авторський підхід щодо вдосконалення ст. ст. 21, 66, 67 КК України як логічне завершення вивчення відповідного зарубіжного досвіду.

Відомо, що інститут обмеженої осудності дістав законодавче закріплення у КК України 2001 р. значною мірою під впливом тієї обставини, що обмежена осудність у різних формулюваннях визнана законодавством багатьох європейських країн. М.І. Хавронюк встановив, що усі кримінальні кодекси, яким відоме це поняття, однотайні в тому плані, що за наявності обмеженої осудності покарання особі має бути пом'якшене (с. 202). Натомість для ч. 2 ст. 20 КК України така імперативність кримінально-правових наслідків обмеженої осудності не характерна. Висловимо припущення про те, що наш законодавець виходив з юридичної нейтральності окремих психічних аномалій (медичний критерій обмеженої осудності), які можуть істотно не впливати на суспільну небезпеку вчиненого діяння. Відомо і те, що існують певні психічні аномалії, які свідчать не про понижену, а, навпаки, про підвищену суспільну небезпеку особи (наприклад, сексуальні перверзії у статевих злочинах). За таких обставин М.І. Хавронюку варто було б визначитись – науковець підтримує підхід, закріплений у ч. 2 ст. 20 КК України, або ж з урахуванням зарубіжного досвіду та інших аргументів він пропонує викласти цю кримінально-правову норму у новій редакції.

У книзі під час висвітлення форм вини зачеплено проблему, яка набуває особливої гостроти щодо злочинів із змішаною протиправністю, передбачених кримінально-правовими нормами із бланкетними диспозиціями. І хоч М.І. Хавронюк лише позначає проблему змісту інтелектуальної ознаки умислу, саму по собі спрямованість міркувань науковця, який схиляється до думки про усвідомлення винним не лише суспільної небезпеки, а й протиправності діяння (с. 209 – 210), варто підтримати.

Зважаючи на загальновідомий кримінально-політичний характер інституту незакінченого злочину, пропозиції М.І. Хавронюка, спрямовані на подальшу (порівняно з ч. 2 ст. 14 КК України) декриміналізацію готування до злочину й обмеження кримінальної відповідальності за замах на злочин (с. 571 – 571), виглядають зрозумілими і загалом можуть бути підтримані. Разом з тим очевидно, що таке серйозне звуження сфери застосування кримінально-правової репресії за попередню злочинну діяльність не може ґрунтуватись тільки на відповідному зарубіжному досвіді. Крім цього, на підставі аналізу особливостей покарання при незакінченому злочинному діянні за законодавством країн континентальної Європи (с. 233 – 234) цілком природно могла б бути висунута ідея обмеження (формалізації) суддівського розсуду при призначенні покарання за незакінчений злочин і внесення відповідних змін до ч. 1 ст. 68 КК України.

Констатувавши існування у КК Сан-Марино і КК Італії норм про необережне співзаподіяння (співспричинення) і визнавши невдалими відповідні формулювання окремих українських авторів (с. 237 – 238), М.І. Хавронюк фактично залишає відкритим питання про доцільність запозичення такого зарубіжного досвіду, як і аргументи прибічників та супротивників подібного вдосконалення вітчизняного КК.

Серед питань кримінальної відповідальності за причетність до злочину у рецензованій роботі увага головним чином зосереджується на уточненні кола осіб, спроможних відповідати за такий різновид причетності, як приховування злочину (с. 573 – 574). Водночас з'ясування тієї обставини, що кримінальне законодавство окремих європейських країн (Латвія, Литва, Франція, Швеція, Сан-Марино) визнає злочином і неповідомлення про злочин (с. 258 – 260), на наш погляд, спонукало принаймні у постановочному плані розглянути питання про обґрунтованість декриміналізації недонесення про злочин, здійсненої під час ухвалення КК України 2001 р.

Залишає М.І. Хавронюк без відповіді і чи не найголовніше запитання підрозділу 6 ("Множинність злочинних діянь") розділу II монографії: чи слід запозичувати законодавчий досвід Російської Федерації (с. 261) в частині: 1) визначення сукупності злочинів як вчинення двох чи більше злочинів, ні за один із яких особа не була засуджена, за винятком випадків, коли вчинення двох чи більше злочинів 2) заміни у ст. 33 КК України поняття сукупності злочинів на поняття неодноразовості; 3) оцінки положень постанови Конституційного Суду РФ від 19 березня 900

2003 р. № 3-П щодо ототожнення понять “неодноразовість злочинів”, “повторне вчинення злочину” та “систематичність злочинної поведінки особи”.

Докладно висвітливши регламентацію обставин, що виключають злочинність діяння, за кримінальними кодексами європейських країн (с. 268 – 291), М.І. Хавронюк вдало виокремив ті положення проаналізованих ним законів, які варті на увагу під час вдосконалення розділу VIII Загальної частини КК України.

Виваженістю відзначається позиція автора монографія щодо можливості запровадження в Україні кримінальної відповідальності юридичних осіб. Попри численні міжнародно-правові рекомендації і багатий зарубіжний досвід, достатньо повно проаналізований у книзі (с. 450 – 465), М.І. Хавронюк висловлюється на сьогодні не за кримінальну, а за адміністративну відповідальність юридичних осіб, наводячи при цьому вагомі й цікаві аргументи (с. 465 – 470, с. 611).

Варті підтримки міркування науковця про необхідність: розроблення та ухвалення спеціального Закону “Про екстрадицію” (с. 126 – 127, с. 563 – 564); скасування адміністративної і дисциплінарної преюдиції, фактично збереженої у КК України 2001 р. (с. 566 – 567); конкретизації загального поняття суб’єкта злочину шляхом доповнення ст. 22 КК України частиною 3, яка б дозволяла не визнавати злочинцем порушника обов’язку, якщо цей обов’язок не міг бути покладений на особу з огляду на її вік (с. 569); доповнення ст. 25 КК України положенням про визнання діяння вчиненим через необережність лише у випадках, прямо визначених в Особливій частині КК (с. 570); включення до КК України норми, присвяченої складеній формі вини (с. 570 – 571); доповнення КК України вказівкою на згоду потерпілого як обставину, що виключає злочинність діяння (с. 577); законодавчого закріплення принципів кримінального права (с. 612 – 614), помилки (с. 615 – 616), особливостей кримінальної відповідальності службових осіб (с. 608 – 610), словника кримінально-правових термінів (с. 618); доповнення ст. 115 КК України частиною 3, в якій варто сформулювати ознаки особливо кваліфікованих видів вбивств (с. 954 – 955); криміналізації схилення до самогубства та участі у бійці з тяжкими наслідками (с. 956); виключення зі ст. 134 і ст. 155 КК України вказівки на безплідність як на обставину, існування якої суперечить такому принципу криміналізації, як процесуальна здійсненість кримінального переслідування (с. 957); законодавчої уніфікації (у межах розділів Особливої частини КК) розмірів майнової шкоди (с. 959); виокремлення кваліфікованого виду крадіжки – кишенькової крадіжки (с. 960) і такого різновиду шахрайства, як страхове шахрайство (с. 961).

На відміну від М.І. Хавронюка, ми не вважаємо прогалиною КК України (як і КК РФ) неможливість “звільнення від кримінальної відповідальності у разі декриміналізації діяння” (с. 400). Адже у тих випадках, коли на час розслідування або розгляду справи у суді той чи інший злочин вже виключено законодавцем з кола кримінально караних діянь, застосуванню підлягає правило про зворотну дію в часі закону про кримінальну відповідальність, який скасовує злочинність діяння (ч.1 ст. 5 КК). Як справедливо зауважує Т.О. Леснієвські-Костарева, депеналізація у вигляді звільнення від кримінальної відповідальності не ідентична декриміналізації.⁸ Від кримінальної відповідальності можна звільнити лише ту особу, яка вчинила суспільно небезпечні діяння, що містить склад конкретного злочину, чого у випадку декриміналізації немає.

Взагалі хотіли б зауважити, що розгляд питань, пов’язаних із звільненням від кримінальної відповідальності та покарання, на рівні окремого підрозділу книги, досить значного за обсягом (с. 394 – 419), зобов’язував М.І. Хавронюка якщо не вирішити, то принаймні позначити фундаментальну проблему невідповідності матеріально-правового інституту звільнення від кримінальної відповідальності за КК України та процесуальної форми його втілення конституційному принципу презумпції невинуватості.⁹ Однак у рецензованій монографії думок з цього приводу ми не знаходимо. До того ж відомо, що окремі дослідники, спираючись саме на законодавчий досвід європейських країн, пропонують вирішувати дану проблему через “процесуальну призму” – шляхом поступової заміни матеріально-правового інституту звільнення від кримінальної відповідальності кримінально-процесуальним інститутом звільнення від кримінального пересліду-

⁸ Лесниевски-Костарева Т.А. Дифференциация уголовной ответственности. Теория и законодательная практика. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: НОРМА, 2000. – С. 181.

⁹ Яценко С. Конституційний принцип презумпції невинуватості та інститут кримінальної відповідальності в праві України і деяких інших європейських держав: порівняльний аспект // Юридичний вісник України. – 23 – 29 жовтня 2004 р. – № 43; Яценко С.С. Принцип презумпції невинуватості та інститут кримінальної відповідальності в міжнародному праві, праві України та деяких інших європейських та азійських держав: порівняльний аспект // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Юридичні науки. – 2005. – Вип. 63 – 64. – С. 93 – 97; Вип. 65 – 66. – С. 57 – 60.

вання. В межах останнього не вимагається в якості завершального етапу постановлення обвинувального вироку суду, яким особа визнається винною у вчиненні злочину, а замість понять “особа, яка вчинила злочин” і “винний” виправдано використовувати зворот “особа, яка підлягає кримінальному переслідуванню”.¹⁰

У рецензованій праці мають місце деякі неточності в джерельній базі країн, кримінальне законодавство яких аналізується автором. Так, при викладенні в додатках до монографії даних про чинні кримінальні кодекси держав Європи – членів міжнародних організацій (таблиця 1), М.І. Хавронюк вказує рік прийняття КК Нідерландів не 1881 р., а 1886 р. (с. 972), в Боснії і Герцеговині чинним є не КК Союзної Федеративної Республіки Югославія, прийнятий у 1976 р., як зазначає автор (с. 973), а ряд своїх кримінальних законів (зокрема, Кримінальний закон Федерації Боснії та Герцеговини 1998 р., Кримінальний закон Сербської Республіки). На території Сербії і Чорногорії чинним є не КК, прийнятий у 2005 р., як це вказує автор (с. 974), а Кримінальний закон Союзної Республіки Югославія 1976 р. В Республіці Чорногорія діє не КК Союзної Федеративної Республіки Югославія, а Кримінальний закон 2003 р., а в Республіці Сербія – Кримінальний закон 2005 р. У монографії М.І. Хавронюка не знайшов відображення також той факт, що в Чехії в 2005 р. прийнятий новий КК.

Твердження автора про слушність того, що “сучасне зарубіжне кримінальне законодавство давно відмовилось від використання абсолютних величин і передбачає розмір штрафу в умовних одиницях ...” (абз. 1 на с. 314) є явно неточним. Достатньо назвати чинний КК Франції, де фігурують і суми штрафів в абсолютних величинах. Абсолютні величини штрафу названі також в КК Болгарії, КК Бельгії, КК Сан-Марино.

Неточним, на наш погляд, є віднесення М.І. Хавронюком до вольового моменту певної форми вини (різновиду) – передбачення, можливості передбачення, не передбачення особою можливості настання суспільно небезпечного наслідку свого діяння (с. 979). В абз. 3 на с. 209 сам автор говорить про інтелектуальний момент вини (в цьому разі – умислу).

Суперечливість і некоректність позиції автора можна вбачати в тому, що, розкриваючи зміст “складної форми вини” і визначаючи її як “різне психічне ставлення до діяння та його наслідків” (с. 217), на с. 218 спочатку він пише про необережність до наслідку злочину, передбаченого ч. 1 ст. 271 КК України (абз. 2, 3), а далі про те, що “складна кримінально-правова вина завжди характеризується у цілому умисним психічним ставленням до злочину” (абз. 3). Проте правильність цього висновку навряд чи є очевидною, оскільки і сам автор пише, що при вчиненні згаданого злочину порушення є умисним або необережним, а до наслідків ставлення необережне (абз. 2). До того ж, при розкритті змісту “злочину зі складною формою вини” автор посилається на ст. 27 КК РФ (абз. 2 на с. 217), в якій йдеться про відповідальність за злочин, вчинений з двома формами вини, прикладом такого злочину є ч. 4 ст. 111 “Умисне заподіяння шкоди здоров’ю”, де має місце різне психічне ставлення до заподіяння тяжкої шкоди здоров’ю та смерті потерпілого. У випадку ж вчинення злочину, передбаченого ч. 1 ст. 271 КК України, ситуація інша: тут одне діяння (умисне чи необережне), яке потягло за собою один наслідок, до якого винна особа ставиться необережно, що відповідно до ст. 25 КК України означає наявність однієї форми вини, а саме необережної.

Вельми суперечливим і неточним видається посилання М.І. Хавронюка на наявність інституту звільнення від кримінальної відповідальності в законодавстві країн Західної Європи. Наприклад, посилання на ст. 2, 3 глави 24 КК Швеції (с. 185), в яких насправді йдеться про обставини, що виключають злочинність діяння. Вказівка на те, що за КК Латвії обмежена осудність враховується судом і таким чином, що він може “звільнити особу від кримінальної відповідальності із застосуванням до неї заходів кримінального впливу чи примусових медичних заходів” (с. 201), є далекою від точності, оскільки в ч. 1 ст. 14 “Обмежена осудність” мова йде про те, що “... в залежності від конкретних обставин діяння суд може пом’якшити призначуване їй (особі – авт.) покарання або звільнити цю особу від покарання”, а також “застосовує передбачені цим законом примусові заходи медичного характеру” (ч. 2 ст. 14 Кримінального закону Латвійської Республіки). На с. 213 автор некритично цитує твердження, що за КК Франції при вчиненні порушення “особа ... може бути звільнена від відповідальності тільки у випадку, якщо доведе, що діяла під впливом непереборної сили, або якщо існували такі обставини, як неосудність чи не-

¹⁰ Головки Л.В. Освобождение от уголовной ответственности и освобождение от уголовного преследования: соотношение понятий // Государство и право. – 2000. – № 6. – С. 41 – 51; Головки Л.В. Альтернативы уголовному преследованию в современном праве. – СПб.: Юридический центр Пресс, 2002. – С. 324 – 346.

досягнення віку кримінальної відповідальності”. Насправді ж відповідно до абз. 4 ст. 121-3 цього КК “порушення не має місця у випадку дії непереборної сили” (тут йдеться не про звільнення від кримінальної відповідальності, а про відсутність підстав для такої). В абз. 1 ст. 122-1 КК Франції йдеться про те, що не підлягає кримінальній відповідальності особа, яка в момент вчинення діяння була неосудною, а в абз. 2 ст. 122-8 цього КК – про вік кримінальної відповідальності. Натомість на с. 511 своєї праці М.І. Хавронюк некоректно пише, що “юридична помилка є підставою, що звільняє від кримінальної відповідальності”, процитувавши перед цим ст. 122-3 КК Франції, в якій текстуально йдеться про те, що “особа не підлягає кримінальній відповідальності...”.

Викликають заперечення пропозиції автора про розміщення в КК України загальних та спеціальних підстав звільнення від кримінальної відповідальності (с. 605 – 606, 610, 614) з огляду на те, що без встановлення вини особи обвинувальним вироком суду вона вважається невинуватою (ч. 1 ст. 62 Конституції України), а при встановленні цього особа не може бути звільнені від кримінальної відповідальності, хоча й може бути звільнена від покарання.

У примітці на с. 812 автор некоректно вказує, що “цілу низку діянь, які посягають на громадський порядок, КК Франції відносить до порушень (третя категорія злочинних діянь) і встановлює відповідальність за них у статтях Книг 2 – 6 Другої частини” (ст. R. 623-3, R. 622-2 та деякі інші). Проте відповідальність за порушення, зокрема й зазначені, передбачена лише в Книзі шостій “Про порушення”.

З урахуванням підходів, закріплених у кримінальних кодексах європейських країн, положень Конституції України і власного професійного досвіду як наукового експерта парламенту М.І. Хавронюк пропонує упорядкувати санкції у КК України, запровадивши ступені покарань, а також розробити типові санкції, в основу яких покласти три цілком зрозумілі критерії – значущість об’єкта посягання, наявність і тяжкість наслідків, форму вини (с. 950 – 954). Оскільки санкції у КК 2001 р. у переважній більшості характеризуються довільністю, позбавлені наукової обґрунтованості і, як наслідок, дають спотворене уявлення про суспільну небезпеку того чи іншого злочину, зусилля автора монографії, спрямовані на вирішення цієї складної кримінально-правової проблеми, слід всіляко вітати.

Насамкінець зазначимо, що кожен науковець, який професійно займається кримінальним правом, відшукає у розглянутій роботі те, що цікавить саме його, що потрібне і корисне саме для нього, зможе подискутувати як з її автором, так і з тими, хто написав цю рецензію. У будь-якому разі переконані в тому, що монографія М.І. Хавронюка, будучи солідним ґрунтом для подальших компаративістських досліджень в галузі кримінального права, посяде гідне місце у скарбниці вітчизняної юридичної науки.

Розвиток кримінально-правової науки: київський вимір¹

Вітчизняна юридична література поповнилась книгою, видання якої не могло залишитись поза увагою фахівців із кримінального права, історії держави та права та й взагалі всіх тих, хто цікавиться історією розвитку української науки. Автор книги – співробітник кафедри кримінального права та кримінології Київського національного університету імені Тараса Шевченка П.С. Берзін добре відомий серед учених-криміналістів своїми цікавими і змістовними публікаціями, присвяченими висвітленню життєвого шляху й творчих здобутків корифеїв нашої кримінально-правової доктрини. І поява рецензованої праці стала закономірним і значною мірою очікуваним підсумком (сподіваємось – не завершенням) плідних історичних розвідок молодого (за віком, але не за результатами) і перспективного дослідника. Виконавши дослідження кримінально-правової думки, становлення і розвиток якої так чи інакше були пов'язані зі стінами Київського університету з моменту його заснування², П.С. Берзін не лише у черговий раз продемонстрував такі якості справжнього вченого, як велика працездатність, наполегливість і літературний хист, а й свідомо уникнув кон'юнктури, нерідко притаманної сучасним науковим дослідженням у галузі юриспруденції, та зміг сказати вагоме слово про творчий доробок тих, хто пішов від нас у Вічність.

Структурно рецензована робота складається із передмови (в ній автор, крім всього іншого, визначає жанрову належність своєї праці), чотирьох розділів, післямови і додатків, в яких розміщені віднайдені фотографії частини особистостей, згаданих у тексті книги. У першому розділі П.С. Берзін висуває та обґрунтовує одну із наскрізних ідей свого дослідження – положення про існування Київської школи кримінального права періоду 1834 – 1960 р. р. як окремої наукової школи. Другий розділ, займаючи трохи більше 360 сторінок і становлячи основний зміст розглядуваного видання, є ретельним відображенням досягнень вказаної школи кримінального права у діяльності навчальних закладів (передусім Імператорського університету Святого Володимира і Київського державного університету ім. Т.Г. Шевченка) та в роботі їх викладачів. У третьому і четвертому розділах розглядаються питання функціонування Київської школи кримінального права в діяльності, відповідно, науково-дослідних установ і громадських об'єднань.

Назвавши свою роботу монографією, її автор, будучи людиною самокритичною, цілком слушно зауважує, що за окремими ознаками його книга могла б бути названа і хрестоматією (С. 13). Справді, досить значне місце в історико-правовому дослідженні П.С. Берзіна займає виклад (близько до тексту відповідних першоджерел та в органічному поєднанні з біографічними відомостями про того чи іншого дослідника) вдало підібраних фрагментів найважливіших праць представників Київської школи кримінального права.

Поза всяким сумнівом, особливий інтерес у сучасних фахівців із кримінального права (у тому числі у молодих вчених, до яких Павло Сергійович неодноразово звертається зі сторінок своєї книги) викличе ознайомлення із важкодоступними публікаціями дореволюційного періоду нашої історії. Адже належать ці публікації перу високоосвічених людей, які знали кілька іноземних мов, проходили тривалі стажування у провідних зарубіжних університетах, впевнено орієнтувались у законодавстві і наукових течіях інших країн. Йдеться, зокрема, про основні положення підручників із кримінального права, авторами яких є О.Ф. Кістяківський (С. 135 – 191) і Л.С. Білогриць-Котляревський (С. 198 – 212), присвячену зворотній дії кримінального закону доповідь М.П. Чубинського (С. 242 – 247), підготовлене Г.В. Демченком, М.О. Максимейком та О.О. Малиновським розгорнуте дослідження кримінально-правових положень Литовського статуту (С. 212 – 240), книгу О.Д. Кисельова, в якій аналізується проблематика психологічних підстав кримінальної відповідальності (С. 378 – 381).

¹ Рецензія опублікована: Влада. Людина. Закон. – 2007. – № 8. – С. 20 – 23.

² Берзін П.С. Київська школа кримінального права (1834-1960 р.р.): історико-правове дослідження: Монографія. – К.: КНТ, 2008. – 436 с.

Уважне ознайомлення із наведеними у книзі П.С. Берзіна першоджерелами дозволяє зайвий раз переконатись у тому, що дореволюційних криміналістів хвилювали ті саме проблеми, що й нинішніх правознавців. Наприклад, твердження О.Ф. Кістяківського про те, що при тлумаченні законів “будь-який сумнів має бути звернутий на користь обвинуваченого при визначенні як злочину, так і покарання” (С. 157), перегукується із дедалі популярнішою у сучасній кримінально-правовій доктрині думкою про те, що закріплене у ч. 3 ст. 63 Конституції України правило про тлумачення сумнівів на користь особи має комплексний (матеріально-процесуальний) характер і повинне застосовуватись і при кримінально-правовій кваліфікації вчинених діянь (П.П. Андрушко, В.О. Навроцький, А.М. Ришелюк). Маються на увазі ситуації із неоднозначністю положень як КК, так і регулятивного законодавства, до норм якого відсилають бланкетні диспозиції кримінально-правових норм.

Мабуть, жоден викладач кримінального права, який працює у сьогоднішній вищій школі, не зможе залишитись байдужим, коли читатиме критичні зауваження О.Ф. Кістяківського на адресу С.О. Богородського з приводу “кабінетної”, схоластичної ученості останнього, відірваної від потреб застосування кримінального закону. У світлі того, що “професор має знати дещо більше сухого закону; йому необхідно бути добре знайомим зі станом судів, з практичним судочинством...” (С. 115), вельми симптоматичним кроком виглядає нещодавнє оновлення складу Науково-консультативної ради при Верховному Суді України.

Не дивлячись на згадану вище наявність у рецензованій книзі окремих рис хрестоматії й, можливо, довідникової літератури, проведені П.С. Берзіним узагальнення, обробка та систематизація зібраного ним матеріалу (у багатьох випадках – справді унікального) дають всі підстави говорити про ґрунтовне наукове дослідження, в якому висвітлюється одне питання, одна тема. Разом із тим вважаю, що безспірна належність обговорюваної праці до монографічної літератури, а так само визначення об’єкта дослідження як “виявлення закономірностей формування та становлення Київської школи кримінального права періоду 1834 – 1960 р. р.” (С. 15) вимагали від автора не лише систематизованого за своїм розсудом викладу основних наукових доробків представників цієї школи, а й докладного (змістовного, а не просто на рівні таблиці – С. 26 – 29) висвітлення елементів наступності у кримінально-правових дослідженнях відповідних вчених. Адже саме цю наступність П.С. Берзін цілком обґрунтовано, на мій погляд, визнає однією з підстав виокремлення Київської школи кримінального права як такої (С. 19 – 20). В цьому плані особливо цікавим було б з’ясування того, яким чином ідеї, сформульовані дореволюційною кримінально-правовою доктриною (її київською складовою), знаходили відображення і розвиток або, навпаки, заперечувались і відкидались у роботах радянських українських науковців, які, з огляду на відомі історичні події, працювали у принципово іншій соціально-політичній обстановці і творчість яких не могла не бути певною мірою “заідеологізованою”. Достатньо пригадати, що у тогочасній юридичній літературі радянське кримінальне право визнавалось правом нового, вищого типу, частиною надбудови над соціалістичним базисом, а початковий момент розвитку кримінального права пов’язувався виключно із Великою Жовтневою соціалістичною революцією 1917 р. (С. 300 – 301, с. 397 та ін.). Зокрема, в аспекті розкриття вказаної наступності був би доречним і корисним аналіз положень коментарів кримінальних кодексів УСРР 1922 р. і 1927 р., у написанні яких (цей історичний факт П.С. Берзіним відзначається неодноразово) брали участь представники Київської школи кримінального права – дореволюційні науковці, які продовжували працювати за фахом у радянський період. Наприклад, співавторами постатейного коментарю КК 1922 р. виступили три особи, життєвий шлях і творчі досягнення яких розглянуті у рецензованій монографії, – консультант Нарком’юсту УСРР проф. О.Д. Кисельов, професори Київського інституту народного господарства М.М. Паше-Озерський і М.О. Чельцов-Бебутов.³

Гортаючи сторінки книги П.С. Берзіна, неодноразово ловив себе на думці про те, що у наших попередників – представників Київської школи кримінального права можна повчитись, крім всього іншого, науковій принциповості і мистецтву ведення аргументованої полеміки. В цьому плані взірцем для сучасних дослідників можуть слугувати: критична оцінка, яку дав О.Ф. Кістяківський, головній праці С.О. Богородського “Нарис історії кримінальних законодавств в Європі з початку XVIII століття” (С. 117 – 129), а також твору В.В. Сокольського “Про порушення монетних статутів”, поданому на здобуття наукового ступеня доктора кримінального права

³ Уголовный кодекс советских республик. Текст и постатейный комментарий под ред. С. Канарского. – 2-е изд. – К.: Гос. изд-во Украины, 1925. – С. 5.

(С. 62 – 64); рецензія Г.В. Демченка на твір М.О. Чельцова-Бебутова, присвячений кримінальній відповідальності юридичних осіб (С. 367 – 370); дискусія Л.С. Білогірь-Котляревського з М.С. Таганцевим з приводу визначення предмета кримінального права та об'єкта злочину (С. 193 – 194, с. 209 – 210); критична оцінка, дана Я.М. Браїніним, окремим положенням роботи А.Н. Трайніна “Вчення про склад злочину” (С. 294 – 295); рецензія П.С. Матишевського на монографію П.П. Михайленка “Нариси з історії кримінального законодавства Української РСР” (С. 399 – 400); доповідь С.І. Тихенка на засіданні вченої ради КДУ, в якій була проаналізована монографія Я.М. Браїніна “Основні питання загального вчення про склад злочину” (С. 325 – 326).

Насамкінець хотілось би побажати П.С. Берзіну (не на шкоду науковим дослідженням, плідно здійснюваним ним в інших напрямках) продовжити проведення історичних екскурсів у галузі вітчизняного кримінального права. Адже на юридичному факультеті Тарасового університету і після 1960 р. працювали і працюють вчені, чиї імена є знаковими для української кримінально-правової науки і постаті та творчі здобутки яких цілком заслуговують на велику шану та увагу з боку суспільства.

Видання, корисне для студента, викладача, науковця¹

З моменту набрання чинності Кримінальним кодексом України 2001 р. у нашій країні було видано чимало підручників, посібників, інших навчально-методичних праць із кримінального права взагалі та його Загальної частини зокрема, які знайшли свого читача і дозволили задовольнити інформаційний голод у вказаній сфері правничої науки. Однак книга В.К. Грищука² – добре знаного в Україні та за її межами вченого не могла залишитись непоміченою у середовищі фахівців із кримінального права, адже за всіма критеріями об'єктивного аналізу вона є по-справжньому новаторською і фундаментальною навчально-науковою працею. Хоч автор у вступному слові самокритично називає свою роботу “додатковим джерелом інформації поряд із наявними науково-практичними коментарями КК України, підручниками та посібниками” (с. 5), візьмемо на себе сміливість стверджувати, що той, хто опрацює цей фоліант (до речі, прекрасно виданий), зможе отримати цілісне й розгорнуте уявлення про Загальну частину кримінального права України і без звернення до інших видань.

У педагогіці одним із провідних методів, без яких не можна обійтись при передачі навчального матеріалу, визнається так званий “наглядний метод”. Цілком очевидно, що з'ясування і сприйняття відповідного навчального матеріалу значно полегшується, якщо використовувати схеми, таблиці, рисунки. В науці кримінального права цей метод має свою специфіку і доволі часто використовується авторами. Між тим, рецензоване видання містить такий набір “наглядних інструментів”, який аж ніяк не вміщується у просте слово “схема”. Автор вдало використовує кілька “типів” схем (і річ, зрозуміло, не у фігурному зображенні за допомогою рамок, стрілочок тощо), серед яких зустрічаються як прості (наприклад, види, рівні і напрями реалізації кримінальної політики України (с. 8 – 9), так і більш ускладнені конструкції.

Серед останніх окремо хотілося б відмітити ті, що полегшують сприйняття читачем складних теоретичних або практичних проблем кримінального права. Наприклад, при схематичному “зображенні” змісту суспільної небезпеки діяння (ч. 2 ст. 11 КК України) (с. 101) В.К. Грищук вдало, на наш погляд, намітив не лише, так би мовити, “зовнішні”, а й “внутрішні” зв'язки між тими феноменами (явищами), що утворюють конкретні характеристики названого поняття. В цьому випадку ним виділене провідне місце “істотної шкоди” і визначені її зв'язки із вчиненням діянням та створенням реальної загрози заподіяння такої шкоди; до того ж, автором слушно виділено три “блоки”, які, на його погляд, характеризують способи визначення українським законодавцем шкоди істотною.

Рецензована праця містить низку наукових класифікацій, які відзначаються логічністю, продуманістю, аргументованістю і наявністю яких забезпечує систематизований виклад матеріалу, притаманний класичному підручнику. Йдеться, зокрема, про класифікації: функцій кримінального права як галузі права, науки та навчальної дисципліни; кримінально-правових норм; засобів кримінально-правового впливу; складів злочинів та їх елементів; звільнення від кримінальної відповідальності; звільнення від покарання.

Однак основна змістовна особливість книги полягає все ж в іншому. Виправдовуючи свою назву як навчального посібника, робота В.К. Грищука містить викладення традиційного навчального матеріалу на кшталт структури кримінального права, видів диспозицій і санкцій кримінально-правових норм і помилки в кримінальному праві. Водночас В.К. Грищук намагався зорієнтувати читача (і йому, поза всяким сумнівом, це вдалося), а так само викласти своє бачення з тих питань Загальної частини кримінального права України, які у нашій науці належать до числа дискусійних. Йдеться про виникнення і припинення регулятивних й охоронних кримінально-правових відносин, співвідношення кримінального права та інших галузей права, соціальної обумовленості і соціальної цінності кримінального закону, зміст і механізм кримінально-правового компромісу, форми реалізації кримінальної відповідальності і багато інших проблем, сам факт висвітлення яких засвідчує (як це не дивно, з огляду на заявлену автором належність його книги до навчальних посібників) монографічний рівень рецензованої праці.

¹ Рецензія написана у співавторстві з П.С. Берзіним та опублікована: Підприємництво, господарство і право. – 2009. – № 3. – С. 176 – 177.

² Грищук В.К. Кримінальне право України: Загальна частина: Навч. посіб. для студентів юрид. фак. вищ. навч. закл. – К.: Видавничий Дім “Ін Юре”, 2006. – 568 с.

Інакше кажучи, вагому частину авторського матеріалу можна впевнено зарахувати до розряду таких, що здатні безпосередньо вирішувати (або допомогти в цьому) певні теоретичні проблеми Загальної частини кримінального права України. Тобто фактично всі схеми, що містяться в посібнику, можна умовно поділити на два великих “блоки”. Перший має характер елементарно-ілюстративного матеріалу і відповідає прямому завданню навчального посібника як “додаткового джерела інформації” для вивчення окремих тем (або питань по цих темах) Загальної частини кримінального права; при цьому другий “блок” очевидно виходить за межі такого “додаткового джерела” і пов’язаний із безпосереднім вирішенням конкретних наукових задач (серед яких не останнє місце займає і допомога читачеві сформулювати власне уявлення про шляхи вирішення тих чи інших наріжних проблем кримінального права).

Сказане, зокрема, стосується змісту принципів суб’єктивного і об’єктивного ставлення у вину (с. 276 – 277), незакінченого злочину (с. 308), суспільно небезпечних діянь, які характеризують об’єктивну сторону готування до злочину (с. 310), кримінально-правового значення співучасті у вчиненні злочину (с. 326), визначення форм співучасті у злочині (с. 340 – 344), ідеальної сукупності злочинів і конкуренції норм КК (с. 371 – 380). І річ не в тому, що при викладенні зазначених схем автор використовує більше обсягу інформації, ніж в інших випадках. Йдеться про те, що при “побудові” цих схем він використовує всі необхідні “наукові інструменти”, до яких слід звертатися при проведенні будь-якого наукового дослідження.

Кримінально-правова проблематика викладається В.К. Грищуком в органічному поєднанні із положеннями конституційного, кримінально-процесуального і кримінально-виконавчого законодавства. Текст книги доречно насичений рішеннями Конституційного Суду України, роз’ясненнями Пленуму Верховного Суду України, міжнародно-правовими документами й актами регулятивного законодавства, набуваючи у ряді випадків характеру справжньої хрестоматії. Наприклад, це стосується вдалої підбірки нормативно-правових актів, так чи інакше пов’язаних із регламентацією обставин, що виключають злочинність діяння (с. 410 – 417).

Наукова складова праці представлена і великою кількістю доктринальних визначень ключових кримінально-правових понять (елементів складу злочину, покарання, судимості, звільнення від кримінальної відповідальності тощо), а так само докладним викладенням позицій вчених з конкретних кримінально-правових проблем. Маються на увазі, наприклад, поширені наукові концепції: об’єкта злочину; причинового зв’язку; класифікації злочинів; форм співучасті у злочині; стадій вчинення злочину; обставин, що виключають злочинність діяння.

Імпонує при цьому те, що непросто для сприйняття речі В.К. Грищук воліє пояснити просто. Так, не обмежившись загальною схемою механізму заподіяння шкоди об’єкту злочину, дослідник розкриває вказаний механізм на прикладі конкретних злочинних посягань – крадіжки, розбою, вбивства та ін. (с. 206 – 211).

Як переконаний і давній прибічник наукової концепції позитивної (перспективної) кримінальної відповідальності, В.К. Грищук всебічно висвітлює питання про зміст, підстави, форми і методи реалізації, а так само кримінально-правові наслідки зазначеної відповідальності (с. 117 – 130). Цікаво, що, на думку дослідника, позитивна кримінальна відповідальність полягає не лише у пасивному усвідомленому дотриманні суб’єктом вимог кримінально-правових заборон, а й в активній поведінці особи – у виконанні нею свого кримінально-правового обов’язку, передбаченого нормами Особливої частини КК (наприклад, ст. ст. 131, 135 – 137, 139 КК), та у здійсненні особою свого права, передбаченого нормами як Загальної частини (зокрема, ст. ст. 17, 36 – 42, 46 КК України), так й Особливої частини КК (наприклад, ч. 2 ст. 111, ч. 4 ст. 212, ч. 3 ст. 369 КК).

Хотіли б звернути увагу на те, що деякі із названих В.К. Грищуком кримінально-правових норм, справді, зобов’язують особу вчинити певну дію, наприклад, надати допомогу особі, яка перебуває у небезпечному для життя стані (ст. 136 КК). Щоправда, відповідні приписи прямо не закріплені у КК і мають виводитись з його тексту логічним шляхом. В інших випадках слід, на нашу думку, говорити не стільки про кримінально-правові обов’язки, скільки про встановлені регулятивним законодавством обов’язки, виконання яких забезпечується загрозою настання кримінальної відповідальності. Так, обов’язок медичних працівників надавати своєчасну та кваліфіковану медичну і лікарську допомогу, першу невідкладну медичну допомогу у разі нещасного випадку, в інших екстремальних ситуаціях і при гострих захворюваннях закріплений не у ст. 139 КК, яка встановила караність ненадання допомоги хворому медичним працівником, а в Основах законодавства України про охорону здоров’я.

Ми поділяємо позицію автора навчального посібника з питання про галузеву належність нормативно-правових актів, безпосередньо пов'язаних із бланкетними диспозиціями норм КК. Як і В.К. Гришук (с. 21), вважаємо вказані акти джерелом кримінального права як галузі права, виходячи з того, що вони (звичайно, поряд із КК) визначають злочинність діянь.

З-поміж інших праць навчального спрямування із кримінального права рецензована книга вирізняється не лише своєрідним змістом, а й оригінальним стилем викладення матеріалу. Як професор університету, який явно сприймає твердження П. Капіци про те, що наука має бути веселою, захоплюючою і простою, В.К. Гришук прагнув надихнути студента на засвоєння кримінально-правової матерії, а тому виклав її не сухо (академічно). Чого варті лише численні й доречно вживані висловлювання як фундаторів кримінально-правової науки, зокрема, Ліста, Таганцева, Фейсбаха, так й інших мислителів – Гете, Гоббса, Пестеля, Радищева та ін. Текст книги “рясніє” виробленими ще стародавніми римськими правниками формулами, що дає змогу читачеві долучитись до латинської юридичної мудрості і розширити свій професійний і загальнокультурний кругозір.

Неабиякий інтерес викликає і є, поза всяким сумнівом, корисною наведена у посібнику у порядку використання методу порівняльного правознавства інформація, що стосується окремих інститутів кримінального права зарубіжних країн. Маються на увазі відомості про: вік, з якого настає кримінальна відповідальність (с. 260); притаманну англо-американській правовій системі “сувору” (абсолютну) відповідальність (с.277); невідомі чинному КК України специфічні види обставин, що виключають злочинність діяння (с. 391); найбільш поширені у зарубіжних країнах й альтернативні кримінальній відповідальності способи реагування на злочини (с. 436 – 439) тощо.

Як будь-яка по-справжньому творча праця, книга нашого колеги не позбавлена окремих дискусійних положень (зокрема, стосовно розуміння опосередкованого виконання злочину, подвійної форми вини, співучасті у злочинах зі спеціальним суб'єктом), що однак жодним чином не впливає на її загальну позитивну оцінку. Навчальний посібник, який належить перу В.К. Гришука, будучи результатом копіткої праці, є оригінальним і високоякісним виданням, навіть приблизні аналоги якого в Україні і РФ нам не відомі. Щодо дискусійних положень, а так само законодавчих змін (у тому числі зумовлених ухваленням Закону від 15 квітня 2008 р. “Про внесення змін до Кримінального та Кримінально-процесуального кодексів України щодо гуманізації кримінальної відповідальності”), то зазначені моменти цілком успішно можуть бути усунені і враховані у наступних перевиданнях книги, конче необхідних з огляду на сказане вище. То ж побажаємо Віктору Климовичу натхнення і сил здійснити задумане і поповнити свій творчий доробок.

Платіжні засоби і кримінальний закон¹

Одним із заходів щодо детінізації економіки України вважається зростання ролі і питомої ваги безготівкових розрахунків. З урахуванням того, що використання готівки є сприятливим підґрунтям для ведення тіньового бізнесу, цивілізовані країни намагаються (зокрема, шляхом поширення чекової форми розрахунків і розрахунків за допомогою платіжних карток) максимально зменшити кількість операцій з готівкою та обсяг готівкової маси в обігу. Прагне не відставати від таких тенденцій і Україна. Так, кількість емітованих платіжних карток, за якими була здійснена хоча б одна операція, у 2003 р. склала 10 млн., у 2004 р. – 16,6 млн., у 2005 р. – 22,8 млн., у 2006 р. – 25,2 млн., а у 2007 р. – вже 48,9 млн. карток. Серед емітованих в Україні платіжних карток переважають картки міжнародних систем (83%). Зокрема, кількість карток міжнародних платіжних систем Visa International та Europay/MasterCard International у 2007 р. перевищила 45 млн. шт.; за темпами емісії карток системи Visa Україна посіла перше місце у Центральній та Східній Європі. У 2006 р. обсяг безготівкових розрахунків за допомогою платіжних карток збільшився удвічі – до 6 млрд. грн. при тому, що частка таких транзакцій, не перевищуючи з ряду причин 4% у загальному обсязі операцій з платіжними картками, поки що суттєво поступається відповідному показнику у розвинутих країнах.²

Динамічне запровадження новітніх електронних платіжних систем, вдосконалення банківських технологій, полегшуючи та спрощуючи проведення грошових розрахунків у діловому житті і побуті, в той же час сприяє поширенню протиправної поведінки, активізує діяльність злочинних угруповань, які спеціалізуються на вчиненні злочинів, пов'язаних з емісією та обігом платіжних інструментів. За оцінками фахівців, у світовому масштабі за допомогою платіжних карток систем Visa і MasterCard злочинці щорічно заволодівають приблизно 5 млрд. доларів США. Вони постійно відшукують країни, які вже мають значні обсяги емісії платіжних карток, але ще не навчилися ефективно боротись із картковими зловживаннями. Як повідомляється у листі НБУ від 4 вересня 2008 р. “Щодо безпеки ринку платіжних карток в Україні”, у 2007 р. кількість шахрайських операцій із використанням платіжних карток порівняно з 2006 р. зменшилась майже вдвічі, однак сума заподіяних при цьому збитків збільшилась на 3% і склала 1 млн. 235 тис. грн.

Передбачивши у КК України 2001 р. ст. 200, яка встановлює відповідальність за незаконні дії з документами на переказ, платіжними картками та іншими засобами доступу до банківських рахунків, обладнанням для їх виготовлення, вітчизняний законодавець не лише продемонстрував своє прагнення забезпечити конкретизований кримінально-правовий захист банківської системи, а й відреагував на виклики часу – появу нових різновидів суспільно небезпечної поведінки у фінансово-кредитній сфері, спроможних завдати значної майнової шкоди організаціям і фізичним особам. Водночас те, що населення, банки та інші юридичні особи в Україні наразі досить відчутно потерпають від злочинів, пов'язаних з емісією та обігом платіжних інструментів, не в останню чергу зумовлене вадами кримінально-правової протидії таким злочинам, а це не може не актуалізувати проведення відповідних наукових досліджень.

З огляду на вказане вище, видання монографії М.М. Панова, присвяченої проблемам кримінальної відповідальності за незаконні дії із засобами доступу до банківських рахунків,³ є вельми своєчасним і потрібним. Мабуть, не буде зайвим сказати, що рецензована книга є першим в Україні монографічним дослідженням складу злочину, передбаченого ст. 200 КК, і питань покарання за цей господарський злочин, аналогів якого КК 1960 р. не знав.

Структура книги є традиційною для наукових робіт з Особливої частини кримінального права у тому плані, що кримінально-правова характеристика незаконних дій із платіжними засобами докладно і всебічно розкривається М.М. Пановим з урахуванням усталеної у нашій доктрині послідовності юридичного аналізу складу конкретного злочину. Свої теоретичні міркування автор вдало підкріплює положенням регулятивного законодавства (банківського, господар-

¹ Рецензія опублікована : Право України. – 2009. – № 5. – С. 189 – 192.

² Бізнес. – 2 лютого 2007 г. – № 27; Юридичний вісник України. – 8 – 14 грудня 2007 р. – № 49.

³ Панов М.М. Кримінальна відповідальність за незаконні дії з документами на переказ, платіжними картками та іншими засобами доступу до банківських рахунків: Монографія / наук. ред. д-р юрид. наук, проф., акад. АПРН України В.І. Борисов. – Х.: Право, 2009. – 184 с.

ського, митного тощо), матеріалами правозастосовної практики (у тому числі результатами власного узагальнення практики розгляду судами кримінальних справ про злочини, передбачені ст. 200 КК), роз'ясненнями Пленуму Верховного Суду України, посиланнями на зарубіжний досвід кримінально-правової протидії злочинам, пов'язаним з емісією та обігом платіжних інструментів. Імпонує те, що в процесі висвітлення конкретних питань тлумачення, застосування і вдосконалення ст. 200 КК України дослідник компетентно висловлюється з приводу фундаментальних проблем Загальної частини кримінального права – об'єкта злочину та його співвідношення з предметом, можливості визнання енергії та інформації предметом злочину, кримінальної протиправності, співвідношення мети і мотиву злочину, юридичної природи спеціальної конфіскації тощо. Все це у сукупності забезпечило достовірність та обґрунтованість сформульованих у монографії положень, висновків і рекомендацій.

Зокрема, є добре продуманими, а тому заслуговують на підтримку пропозиції М.М. Панова в частині: виключення з назви ст. 200 КК вказівки на обладнання для виготовлення засобів доступу до банківських рахунків (С. 72 – 74); розширення законодавчого опису суб'єктивної сторони аналізованого злочину за рахунок згадування у диспозиції ч. 1 ст. 200 КК (поряд із метою збуту) мети використання підроблених платіжних засобів (С. 120 – 122); доповнення санкцій ч. 1 і ч. 2 ст. 200 КК таким додатковим видом покарання, як конфіскація засобів і знарядь вчинення передбаченого цією статтею КК злочину (С. 140 – 145).

Науковець має рацію, коли у пропоновану авторську редакцію ст. 200 КК України (С. 151) не включає примітку – визначення документів на переказ. Важко зрозуміти логіку нашого законодавця, який у чинній редакції ст. 200 КК дає кримінально-правове визначення одного з трьох предметів цього злочину, яке у гірший бік відрізняється від формулювань, наведених у ст. 1 і ст. 16 Закону “Про платіжні системи та переказ грошей в Україні”, є зайвим із погляду правозастосування і породжує суперечливі тлумачення КК (зокрема, в частині охоплення диспозицією ст. 200 КК незаконних дій з документами, що використовуються кліринговими та еквайринговими установами для передачі доручень на переказ грошей).

Пропонуючи визнавати кваліфікуючою ознакою злочинних дій із платіжними засобами вчинення їх працівником фінансової установи (С. 130 – 133), М.М. Панов цілком обґрунтовано виходить з того, що у даному разі винний зловживає своїми службовими повноваженнями щодо захисту інформації, пов'язаної з переказом грошових коштів. Наприклад, для здійснення підроблення платіжної картки потрібна певна таємна інформація про неї (зокрема, дамп – існуючий в електронному вигляді набір кодів і паролів, нанесених на магнітну смугу картки). За деякими експертними оцінками, у 85% випадків відповідна інформація викрадається безпосередньо банківськими службовцями, які мають доступ до неї у зв'язку зі своєю службовою діяльністю.⁴

Провівши ретельний аналіз структури охоронюваних кримінальним законом суспільних відносин, автор під безпосереднім об'єктом досліджуваного ним злочину пропонує розуміти “суспільні відносини у сфері забезпечення безпеки нормального функціонування банківської і кредитно-фінансової систем з емісії і обігу платіжних засобів і майнових прав та інтересів суб'єктів цих систем” (С. 35). Наведене визначення, будучи прикрасою рецензованого видання, завдяки своїй продуманості у вигідну сторону відрізняється від існуючих в юридичній літературі визначень безпосереднього об'єкта злочину, передбаченого ст. 200 КК.

З не меншою цікавістю сприймається сформульована М.М. Пановим дефініція родового об'єкта злочинів у сфері господарської діяльності (С. 26), яка бере до уваги приписи регулятивного законодавства, здобутки економічної теорії та якій передує розгорнутий виклад підходів, існуючих з цього приводу у вітчизняній науці кримінального права. Однозначно заслуговує на схвалення виокремлення видового об'єкта злочину, передбаченого ст. 200 КК. Щоправда, стосовно визначення такого об'єкта (суспільні відносини, що забезпечують нормальне функціонування кредитно-фінансової, банківської та бюджетної систем) й особливо щодо складу групи злочинів, які на нього посягають (С. 36 – 37), можна й подискутувати, розуміючи при цьому умовність будь-якої наукової класифікації господарських злочинів залежно від їх видового (підгрупового) об'єкта.

Виділивши і докладно охарактеризувавши загальні (соціальна, фізична, юридична) та спеціальні (інформативність, імперативність, функціональність) ознаки предметів досліджува-

⁴ Котнюк Ю. Кардер по совместительству // Зеркало недели. – 8 апреля 2006 г. – № 13.

ного злочину, автор зробив слушні і важливі з точки зору практичного застосування кримінального закону висновки про невизнання предметом злочину, передбаченого ст. 200 КК: 1) векселів та інших цінних паперів (С. 59); 2) дисконтних, клубних, телефонних і транспортних карток (С. 64); 3) платіжних документів, які не є засобами доступу до банківських рахунків (С. 67 – 68); 4) не підроблених, а втрачених (наприклад, викрадених) платіжних карток (С. 104).

Разом із тим ознайомлення з монографією як по-справжньому творчою працею дозволяє висловити окремі зауваження і побажання.

Так, пропозиція М.М. Панова закріпити збут підроблених платіжних засобів як кваліфікуючу ознаку злочину (С.104) неминуче породжує запитання про виправданість такого варіанту вдосконалення КК. Адже сам автор зазначає, що дії, наразі альтернативно вказані у ч. 1 ст. 200 КК (у тому числі збут), “ще не спричиняють реальної шкоди безпосередньо функціонуванню системи емісії і обігу платіжних засобів, реально ще не порушують майнових прав та інтересів суб’єктів цієї системи...” (С. 34 – 35).

Книга лише виграла, якби її автор спростував тезу російського дослідника І.А. Клепицького про недоречність звернення у тексті КК до мети збуту при законодавчому описі незаконних дій із платіжним інструментами, що опосередковують безготівковий грошовий обіг.⁵

М.М. Панов наполягає на тому, що використання підроблених платіжних засобів, результатом чого став фактичний переказ грошових коштів або їх одержання готівкою, має кваліфікуватись за сукупністю злочинів, передбачених ст. 200 і ст. 190 КК (С. 102 – 104), і загалом з цим варто погодитись. Однак такі міркування навряд чи можуть вважатись завершеними. Річ у тім, що в юридичній літературі⁶ висловлена позиція, згідно з якою поєднане із заволодінням чужими грошима використання підроблених засобів доступу до банківських рахунків не завжди може розцінюватись як шахрайство. Мається на увазі те, що: обман як спосіб вчинення шахрайства передбачає спілкування між людьми; банкомати і платіжні термінали як технічні пристрої, позбавлені психіки, не можуть бути введені в оману; у випадку ініціювання та здійснення переказу коштів в автоматичному режимі за допомогою підроблених платіжних інструментів має місце не обман, а неправомірний вплив на процес оброблення комп’ютерної інформації. За таких обставин теза автора про притаманний шахрайству обман дією у разі використання банкоматів і платіжних терміналів вимагає принаймні додаткової аргументації.

Зроблені зауваження і побажання стосуються дискусійних питань і, звичайно, не впливають на високий рівень монографії М.М. Панова як якісного наукового продукту. Будучи вагомим внеском у кримінально-правову доктрину і заповнюючи відповідну прогалину в юридичній літературі з питань кримінальної відповідальності за господарські злочини, книга буде корисною і цікавою не лише для викладачів юридичних вузів і науковців, а й для суддів, співробітників правоохоронних органів, адвокатів, працівників фінансових установ.

⁵ Клепицкий И.А. Система хозяйственных преступлений. – М.: Статут, 2005. – С. 427 – 428.

⁶ Наприклад: Клепицкий И.А. Вказана праця. – С. 428 – 429; Музика А.А., Азаров Д.С. Законодавство України про кримінальну відповідальність за “комп’ютерні” злочини: науково-практичний коментар і шляхи вдосконалення. – К.: Вид. ПАЛИВОДА А.В., 2005. – С. 55, с. 63 – 66; Яни П. Постановление Пленума Верховного Суда о квалификации мошенничества, присвоения и растраты: проблемы разграничения и совокупности // Законность. – 2008. – № 6. – С. 13.

**ПРОПОЗИЦІЇ
ДО ПРОЕКТІВ
ПОСТАНОВ
ПЛЕНУМУ
ВЕРХОВНОГО СУДУ
УКРАЇНИ**

Пропозиції до проектів постанов Пленуму Верховного Суду України¹

Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про судову практику у справах про злочини проти статевієї свободи та статевієї недоторканості особи”²

До п. 1

Суть статевих зносин як складової зґвалтування бажано конкретизувати. При цьому варто враховувати ту обставину, що вказівка у ст. 153 КК на неприродність способів задоволення статевієї пристрасті, зумовлюючи необхідність розмежування суміжних складів злочинів, передбачених ст. 152 і ст. 153 КК, виправдовує використання при кримінально-правовій характеристиці зґвалтування понять на кшталт “природність”, “нормальність”. Тим більше, що у п. 2 проекту постанови використовується зворот “природний статевий акт”.

У зв’язку з цим абзац перший пропоную доповнити таким положенням:

“Під статевими зносами у ст. 152 КК слід розуміти природний (гетеросексуальний) статевий акт – введення ерегтованого статевого члена чоловіка у піхву жінки, яке може викликати вагітність”. Варіант: “Під статевими зносами у ст. 152 КК слід розуміти природний (гетеросексуальний) статевий акт – введення чоловічого статевого органу у збудженому стані до статевих органів жінки”.

Абзац другий, в якому дається характеристика особи, потерпілої від зґвалтування, після слів “проживання однією сім’єю” пропоную доповнити словами “досягнення потерпілою особою шлюбного віку або статевієї зрілості”.

Абзац третій містить некоректну вказівку на потерпілу особу (некоректність полягає у тому, що у випадку з обманом немає як такого зґвалтування), з редакційної точки зору ускладнений подвійним згадуванням про обман і зловживання довірою і, до того ж, не враховує того, що обман (зловживання довірою) – це лише одна (хоч і найбільш типова) із можливих ситуацій відсутності складу злочину “зґвалтування” через відсутність належного способу вчинення цього злочину. Тому абзац третій пропоную викласти у такій редакції:

“Перелік способів, за наявності хоча б одного з яких статеві зносини між особами жіночої і чоловічої статі визнаються зґвалтуванням, є вичерпним. Тому дії того, хто домогся згоди особи на статевий акт не за допомогою фізичного чи психічного насильства або використання безпорадного стану, а, зокрема, шляхом настирливих пропозицій особи вчинити з нею статевий акт або шляхом обману чи зловживання довірою (освідчення у коханні, обіцянка укласти шлюб, у тому числі зроблена в урочистій обстановці і з повідомленням про це родичам, подача заяви до відділу РАГС, обіцянка згодом сплатити за сексуальну послугу тощо), не можуть кваліфікуватись за ст. 152 КК”.

¹ У цьому розділі книги наводяться пропозиції автора як члена Науково-консультативної ради при Верховному Суді України до проектів постанов Пленуму Верховного Суду України з питань застосування кримінального законодавства.

² Постанову № 5 “Про судову практику у справах про злочини проти статевієї свободи та статевієї недоторканості особи” Пленум Верховного Суду України ухвалив 30 травня 2008 р.

До п. 2

В абзац перший п. 2 проекту, присвяченого розкриттю змісту діяння як ознаки об'єктивної сторони складу злочину, передбаченого ст. 153 КК, замість слів “спрямованих на задоволення статевої пристрасті чоловіка або жінки неприродним способом” пропоную включити такі слова, які, на відміну від виключеного фрагменту, будуть нести певне змістовне навантаження і розкриватимуть суть відповідних дій сексуального характеру: “...незалежно від їх гетеро- або гомосексуальної спрямованості, які здатні задовольнити статеву пристрасть чоловіка або жінки, як пов'язані, так і не пов'язані із введенням частини тіла однієї людини або предметів навколишнього світу у природні отвори іншої людини з метою отримання сексуального задоволення винного (наприклад, орогенітальний контакт, жінки з чоловіком або чоловіка з чоловіком, аногенітальний контакт чоловіка з жінкою, сурогатні форми статевих зносин, які імітують природний статевий акт, сексуальне задоволення чоловіка шляхом тертя об тіло жінки, садистські дії сексуального характеру, зокрема проникнення у піхву жінки певним предметом”).

Якщо викладена вище пропозиція буде прийнята, то абзац другий варто буде з п. 2 проекту постанови виключити, оскільки: 1) про те, що введення у природні отвори тіла людини різних предметів може кваліфікуватись за ст. 153 КК, вже сказано; 2) насправді зазначене введення – це лише одна із можливих ситуацій, коли насильницьке задоволення статевої пристрасті неприродним способом необхідно відмежовувати від суміжних складів злочинів, які не є статевими. Так, постає питання про те, чи охоплюються диспозицією ст. 153 КК різновиди сексуального мазохізму, при якому задоволення статевої пристрасті винного відбувається в процесі фізичного мордування потерпілої особи (флагеляція – шмагання батоном, припикання тіла цигарками тощо). Очевидно, що доречно навести не конкретизоване (про пляшку і палицю), а узагальнююче роз'яснення з цього приводу, скажімо, такого вигляду:

“Насильницьке задоволення статевої пристрасті неприродним способом потрібно відмежовувати від посягань на тілесну недоторканість людини, які, за наявності до цього підстав, можуть кваліфікуватись, наприклад, як злочини проти здоров'я особи або хуліганство. При цьому слід мати на увазі, що дії, об'єктивно позбавлені сексуального характеру (введення різних предметів не у статеві органи, а інші природні отвори людини, шмагання батоном, припикання тіла цигарками тощо), можуть кваліфікуватись за ст. 153 КК лише за умови, що умисел винної особи був направлений на задоволення у такий спосіб своєї статевої пристрасті, у зв'язку з чим вчинене є підстави розцінювати як посягання на статева свободу (статева недоторканість) потерпілої особи”.

До п. 3

В абзаці першому замість слів “обмеження або позбавлення волі” слід написати: “пов'язане із безпосереднім впливом на тіло потерпілого позбавлення або обмеження особистої волі, заподіяння тілесних ушкоджень різного ступеня тяжкості”; після слів “опору потерпілої особи” треба дописати: “пов'язаного з небажанням (справжнім, а не удаваним) вступити в статевий контакт”. Абзац перший пропоную доповнити такими положеннями.

“Якщо статеві зносини відбуваються за згодою сторін, однак у процесі їх один із партнерів (будучи схильним до нетипових способів отримання сексуального задоволення – мазохізму, садизму чи садомазохізму) застосовує до іншого фізичне насильство, кваліфікація за ст. 152 виключається. Зґвалтування відсутнє й у тому разі, коли суб'єкт застосовує фізичне насильство з помсти за відмову потерпілої особи вступити з ним у статеві зносини. У таких випадках посягання на тілесну недоторканість треба розглядати як злочин проти життя або здоров'я особи”.

Абзац другий пропоную доповнити таким реченням:

“Зґвалтування, поєднане із катуванням потерпілої особи, слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами статей 152 і 127 КК”.

До п. 4

Абзац другий пропоную доповнити таким положенням:

“При цьому для визнання психічного насильства способом вчинення злочину, передбаченого ст. 152 або ст. 153 КК, не має значення, чи мав винний насправді намір і фактичну можливість реалізувати висловлену ним погрозу”.

Третій абзац пропоную доповнити таким положенням:

“Примушування жінки або чоловіка до вступу в статеві зносини, поєднане з погрозою за подіяння не фізичної, а іншої шкоди, не утворює складу злочину, передбаченого ст. 152 або ст. 153 КК, і за наявності підстав може бути кваліфіковане за ч. 2 ст. 154 КК”.

До п. 5

В абзаці першому, присвяченому розкриттю змісту безпорадного стану потерпілої особи, окрема вказівка на розлад душевної (більш правильно – психічної) діяльності видається зайвою, оскільки такий розлад – різновид хворобливого стану, на що правильно вказується у проекті постанови.

Абзац другий, в якому йдеться про безпорадний стан особи як результат вживання певних речовин і засобів, треба доопрацювати, враховуючи: 1) можливість поєднання двох вказаних у ст. 152 і ст. 153 КК способів вчинення статевого злочину, що має впливати на обсяг обвинувачення; 2) можливу різну спрямованість дій винної особи, яка приводить потерпілого у безпорадний стан, що має впливати на кримінально-правову оцінку вчиненого. Таким чином, пропоную доповнити п. 5 проекту постанови після абзацу другого новим абзацом такого змісту:

“Якщо введення в організм потерпілої особи відповідних засобів і речовин з метою зґвалтування відбулося без її згоди (під впливом обману або із застосуванням до неї фізичного чи психічного насильства) і після цього було вчинено природний статевий акт, дії винного слід кваліфікувати як зґвалтування, вчинене із застосуванням насильства та з використанням безпорадного стану потерпілої особи. Поєднання цих двох способів вчинення злочину має бути зазначено в юридичному формулюванні обвинувачення і відображатись у процесуальних документах. У разі, коли психотропні, сильнодіючі або інші речовини чи засоби вживались особою добровільно, за власною волею, а згодом безпорадний стан був використаний винним для вчинення статевих зносин, його дії треба розглядати як зґвалтування з використанням безпорадного стану потерпілої особи. Така ж кримінально-правова оцінка повинна даватись у випадках, коли намір вчинити зґвалтування виник у винного вже після того, як потерпіла особа під впливом насильства або обману з боку винного вжила зазначені речовини або засоби і опинилась у безпорадному стані. При цьому результативне фізичне насильство має додатково кваліфікуватись як відповідний злочин проти здоров'я особи”.

До п. 6

Варіант абзацу другого пропоную з проекту постанови виключити, оскільки у розглядуваній у ньому ситуації (вчинення особою двох чи більше злочинів, передбачених ч. 1 або ч. 2 ст. 152 або ст. 153) має місце поєднання повторності і сукупності, яку згідно зі ст. 33 КК утворюють різновиди одного і того ж складу злочину, передбаченого різними частинами ст. 152 (153) КК.

До п. 7

Характеризуючи таке, що виключає повторність, продовжуване зґвалтування чи насильницьке задоволення статевої пристрасті неприродним способом, замість поняття “єдиний умисел” більш доречно використовувати відповідний законодавчий термін – “єдиний злочинний намір” (ч. 2 ст. 32 КК). Тим більше, що в абзаці першому п. 9 проекту, в якому роз'яснюються особливості кваліфікації зґвалтування, вчиненого групою осіб, поняття “єдиний умисел” вживається в іншому контексті.

До п. 9

Укладачі проекту правильно виходять з того, що відповідальність учасника групового зґвалтування за ч. 3 ст. 152 КК виключається у разі, коли інші його учасники через неосудність або недосягнення 14-річного віку не були притягнуті до кримінальної відповідальності. Наведена позиція ґрунтується на законодавчому визначенні співучасті як умисної спільної участі декількох суб'єктів злочину у вчиненні умисного злочину (ст. 26), належності вказаної у ч. 3 ст. 152 КК групи осіб до форм співучасті та на відсутності у розглядуваній ситуації (незважаючи на наявність у ній кількох фактичних ґвалтівників, що посилює суспільну небезпеку вчиненого) множинності суб'єктів як об'єктивної ознаки співучасті. Викладені аргументи можуть бути

використані для посилення аргументації підходу, закріпленого у проекті постанови. Крім цього, абзац п'ятий пропоную продовжити наступним чином:

“Дії такого учасника злочину повинні кваліфікуватись за ч. 1 ст. 152 або ч. 1 ст. 153 КК (за відсутності інших, крім групи осіб, кваліфікуючих ознак), а факт вчинення зґвалтування або насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом з використанням малолітнього або особи, яка страждає на психічне захворювання або недоумство, має враховуватись як обставина, що обтяжує покарання (п. 9 ч. 1 ст. 67 КК). Проте, якщо вказаний учасник не усвідомлював і за обставинами справи не міг усвідомлювати наявність вказаних обставин щодо інших учасників групового зґвалтування або насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом, він несе відповідальність за ч. 2 ст. 15 і ч. 3 ст. 152 (ч. 3 ст. 153) КК за закінчений замах на вчинення групового злочину відповідно до правил про фактичну помилку.”

До п. 10

Абзац другий пропоную розпочати таким положенням, яке певним чином обґрунтовуватиме позицію, зайняту розробниками проекту, в частині допущення необережної форми вини стосовно неповнолітнього і малолітнього віку особи, потерпілої від злочину, передбаченого ст. 152 або ст. 153 КК:

“Ст. 152 і ст. 153 КК не містять вказівки на завідомість щодо неповнолітнього та малолітнього віку особи, потерпілої від зґвалтування та насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом. У зв'язку з цим...” Далі – за текстом. У реченні, яке зараз є першим в абзаці другому, після слів “винна особа знала” треба додати “або допускала”.

До п. 11

У першому абзаці, в якому роз'яснюється, що слід розуміти під особливо тяжкими наслідками зґвалтування та насильницького задоволення статевої пристрасті: слід писати не “душевна хвороба”, а “психічна хвороба” (див. ст. 121 КК); з тим, щоб наголосити на оціночному характері поняття “особливо тяжкі наслідки” після слів “можуть бути визнані” треба включити слово “зокрема”. Інакше кажучи, наведений у проекті перелік особливо тяжких наслідків не може розглядатись як вичерпний.

В останньому (шостому) абзаці після слів “вагітність потерпілої” (вона, мабуть, виправдано, за загальним правилом, не визнається особливо тяжким наслідком) треба включити зворот “(за винятком випадків, коли є медичні протипоказання до пологів)”.

До п. 12

Вважаю, що смерть потерпілої особи як результат її умисного вбивства не може розглядатись як прояв особливо тяжких наслідків зґвалтування або насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом, оскільки у протилежному випадку умисне спричинення смерті потерпілому буде двічі інкриміноване винному. А це суперечило б ст. 61 Конституції України, згідно з якою ніхто не може бути двічі притягнений до юридичної відповідальності одного виду за одне і те ж правопорушення, а так само виробленому теорією кримінально-правової кваліфікації положенню про недопустимість подвійного інкримінування. Крім цього, злочин, передбачений ч. 4 ст. 152 (ч. 3 ст. 153) КК, немає підстав вважати різновидом умисного вбивства. У зв'язку із сказаним абзац другий пропонується викласти в дещо іншій редакції:

“Умисне вбивство ч. 4 ст. 152 і ч. 3 ст. 153 КК не охоплюється. Дії особи, яка в процесі зґвалтування або насильницького задоволення статевої пристрасті неприродним способом чи замаху на цей злочин або відразу після нього вчинила умисне вбивство потерпілої особи, кваліфікуються за п. 10 ч. 2 ст. 115 (вбивство, поєднане зі зґвалтуванням або насильницьким задоволенням статевої пристрасті неприродним способом) і, відповідно, ст. 15 і ч. 1 ст. 152 (153) або ч. 1 ст. 152 (153) КК (за відсутності кваліфікуючих ознак)”.

До п. 13

У першому реченні абзацу другого слова “насильницьких статевих зносин” слід замінити словом “зґвалтування”. У другому реченні цього абзацу слова “насильницького акту” слід замі-

нити словами “злочину, передбаченого ст. 152 або ст. 153 КК”. Також пропоную доповнити цей абзац таким реченням:

“За спрямованістю умислу замах на зґвалтування, за якого винна особа діє з метою вчинення природного статевого акту і саме для цього застосовує фізичне і психічне насильство, потрібно відмежовувати від суміжних злочинів, передбачених зокрема статтями 121, 122, 125, 153, 156 КК”.

До п. 14

Пропоную абзац перший, в якому розкриваються особливості застосування ст. 17 КК у розглядуваній категорії кримінальних справ, включити таке положення:

“Добровільною, зокрема, потрібно визнати таку відмову особи від вчинення розпочатого зґвалтування, яка викликана заявою (правдивою чи ні) потерпілої особи про те, що вона хвора на СНІД або венеричне захворювання, обіцянкою жертви вступити з винним у добровільний статевий зв'язок за більш сприятливої обстановки або погрозою потерпілої особи вчинити після зґвалтування самогубство”.

Останнє речення абзацу першого, де говориться про склад іншого злочину, який може вбачатись у поведінці того, хто добровільно відмовився від вчинення зґвалтування, пропоную закінчити таким чином: “(зокрема, заподіяння тілесного ушкодження, незаконне позбавлення волі, розбещення неповнолітніх)”.

До п. 15

Абзац перший пропоную доповнити такими положеннями:

“Не утворює складу злочину, передбаченого ст. 154 КК, примушування до вступу в статевий зв'язок, яке здійснюється шляхом використання матеріальної або службової залежності не жінки або чоловіка, з якими плануються сексуальні контакти, а їх близьких родичів або інших осіб. У разі, коли до вступу в статевий зв'язок примушувалась особа, яка не досягла статевої зрілості, дії винного, крім ст. 154 КК, кваліфікуються за статтями 14 і 155 КК як готування до статевих зносин з особою, яка не досягла статевої зрілості.”

Перше речення абзацу другого, присвячене матеріальній залежності, пропоную замінити такими двома реченнями:

“Матеріальна залежність передусім означає, що матеріальна допомога з боку суб'єкта злочину виступає єдиним, основним або істотним джерелом існування потерпілої особи і позбавлення такої допомоги здатне поставити жінку або чоловіка у скрутне становище. Матеріальна залежність має місце, зокрема, тоді, коли жінка або чоловік перебувають на повному або частковому утриманні винного, проживають на його житловій площі, а також коли дії винного спроможні іншим чином викликати істотне погіршення матеріального становища потерпілої особи (наприклад, відносини цивільного боргу, відносини між спадкодавцем і спадкоємцем).”

Абзац другий бажано доповнити положенням, покликаним зробити наголос на тому, що у випадку вчинення примушування до вступу в статевий зв'язок воля потерпілої особи не придушється і повністю не ігнорується, хоч на неї і чиниться протиправний тиск:

“Наявність матеріальної або службової залежності означає, що потерпілий, обираючи той чи інший варіант своєї поведінки, вимушений орієнтуватись на інтереси винного.”

Абзацу третьому, в якому йдеться про відсутність примушування, вочевидь, має передувати роз'яснення, яке б розкривало суть примушування як ознаки складу злочину, передбаченого ст. 154 КК. Пропонується такий варіант відповідного роз'яснення:

“Як протиправний психічний вплив примушування за своїм змістом включає відкриту або завуальовану погрозу настання для потерпілої особи небажаних для неї наслідків матеріального, службового або особистого характеру (позбавити утримання або можливості проживати на житловій площі, звільнити з роботи, зменшити зарплату тощо). Така погроза відрізняється за своїм змістом і характером від погрози при зґвалтуванні та насильницькому задоволенні статевої пристрасті неприродним способом тим, що у разі вчинення злочину, передбаченого ст. 154 КК, життя та здоров'я потерпілої особи або її близьких родичів не ставиться у небезпеку, а сама погроза загалом спрямовується у майбутнє. Примушування може здійснюватись у будь-якій формі (усно, письмово, з використанням засобів зв'язку), адресуватись потерпілій особі як безпосередньо, так і через третіх осіб.”

З тим, щоб у постанові Пленуму був реалізований однаковий підхід (вище розкривався момент закінчення злочинів, передбачених ст. 152 і ст. 153 КК), п. 15 проекту варто доповнити роз'ясненням, присвяченим визначенню моменту закінчення злочину, передбаченого ст. 154 КК:

“Злочин, передбачений як ч. 1, так і ч. 2 ст. 154 КК, визнається закінченим з моменту здійснення на волю потерпілої особи психічного тиску у формах, вказаних у цій статті. Та обставина, що жінка або чоловік погодились вступити у статевий зв'язок або, навпаки, відхилили домагання, не впливає на кваліфікацію вчиненого, однак може бути врахована при призначенні покарання.”

Абзац четвертий, присвячений висвітленню змісту погрози майнового та шантажного характеру, доцільно доповнити такими реченнями:

“При цьому не має значення те, чи мала винна особа насправді намір і можливість реалізувати висловлену погрозу. Важливо лише, щоб залякування було сприйнято потерпілою особою як таке, що може бути реально здійснене. Для кваліфікації діяння за ст. 154 КК також не має значення, коли саме винний погрожує заподіяти майнову шкоду потерпілій особі або її близьким родичам (негайно після відмови вступу у статевий зв'язок або через деякий час). Реалізація вказаних погроз майнового характеру виходить за межі складу злочину, передбаченого ст. 154 КК, і потребує кваліфікації за нормами КК про відповідальність за злочини проти власності”.

У третьому реченні абзацу п'ятого після слів “або без насильства” доцільно включити слова “назавжди або тимчасово”.

Вказівка в абзаці шостому на те, що певні відомості здатні об'єктивно принизити честь і гідність людини, на перший погляд, видається зайвою, такою, що не враховує спрямованість передбаченого ч. 2 ст. 154 КК шантажу проти інтересів конкретної потерпілої особи. Водночас укладачі проекту постанови, вочевидь, праві у тому, що визнання конкретних відомостей такими, що ганьблять особу, – питання факту, яке слід вирішувати як з урахуванням ставлення потерпілого до відповідної погрози, так і з огляду на вимоги суспільної моралі.

У варіанті абзацу сьомого наводиться таке роз'яснення: “Суб'єктом злочину, передбаченого ч. 2 ст. 154 КК, може бути як особа, від якої потерпіла особа матеріально або службово залежна, так і будь-яка інша осудна фізична особа, яка вчинила цей злочин у віці, з якого може наставати кримінальна відповідальність”.

Якщо віддати перевагу наведеному роз'ясненню, то тим саме Пленум встане на шлях поширювального тлумачення кримінального закону. Використання у чинній редакції ч. 2 ст. 154 КК звороту “ті самі дії, поєднані” означає, що на сьогодні погроза майнового і шантажного характеру відіграє роль кваліфікуючої ознаки складу злочину, передбаченого ст. 154 КК, а не способу виділеного в окрему кримінально-правову норму (ч. 2 ст. 154 КК) самостійного злочинного посягання на статеву свободу людини. Це однозначно прогалина у регламентації кримінальної відповідальності за злочинні посягання на статеві відносини, але вона має усунутись у законодавчому порядку. З огляду на зазначене, пропоную варіант абзацу сьомого з п. 15 проекту виключити, а сам абзац сьомий доповнити таким роз'ясненням:

“За змістом закону примушування жінки або чоловіка до вступу в статевий зв'язок природним чи неприродним способом, поєднане з погрозою знищення, пошкодження або вилучення майна потерпілої (потерпілого) чи її (його) близьких родичів або з погрозою розголошення відомостей, що ганьблять її (його) чи близьких родичів, але вчинене особою, від якої потерпіла особа не є матеріально або службово залежною, не тягне відповідальності за ст. 154 КК”.

До п. 16

Перше речення першого абзацу бажано викласти у дещо іншій редакції з урахуванням того, що ст. 155 КК не містить прямої вказівки на добровільність статевих зносин і звернення до такої добровільності при аналізі ст. 155 КК – результат тлумачення кримінального закону. Пропонується така редакція:

“Статеві зносини з особою, яка не досягла статевої зрілості, утворюють склад злочину, передбаченого ст. 155 КК, у разі, якщо ці зносини є добровільними і якщо винна особа...” Далі – за текстом.

Після першого речення абзацу першого треба включити таке речення:

“Сумлінна помилка щодо досягнення статевої зрілості особою, з якою мали місце статеві зносини, відповідальність за ст. 155 КК виключає”.

Слід визначитись у питанні про те, чи включають статеві зносини з точки зору кваліфікації за ст. 155 КК задоволення статевої пристрасті неприродним способом. Вважаю, що на це питання треба давати негативну відповідь. Такий висновок впливає із системного тлумачення кримінального закону – зокрема із використання у тексті ст. 152 КК тотожного поняття “стеві зносини” і необхідності розмежування складів злочинів, передбачених статтями 155 і 156 КК. Тому після речення, яке зараз в абзаці першому є другим, пропоную включити нове речення:

“Добровільні стеві зносини неприродним способом з особою, яка не досягла статевої зрілості, за наявності підстав можуть бути кваліфіковані за ст. 156 КК.”

Варто врахувати і те, що не завжди стеві зносини, які не поєднуються із застосуванням фізичного насильства, погрозою його застосування чи використанням безпорадного стану потерпілого, можуть вважатись добровільними, хоч такий, як на мене, не зовсім виважений висновок впливає з другого речення абзацу першого п. 16. У зв'язку з цим пропоную абзац перший доповнити такими положеннями:

“За загальним правилом, склад злочину, описаного у ст. 155 КК, передбачає згоду потерпілого на вчинення статевого акту з ним. У разі, коли стевим зносинам з особою, яка не досягла статевої зрілості, передувало примушування жінки або чоловіка до вступу у стевий зв'язок, стевий акт має недобровільний характер, у зв'язку з чим дії винного потребують кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених статтями 154 і 155 КК.”

Присвячене розмежуванню суміжних складів злочинів, передбачених ст. 155 і ст. 152 КК, роз'яснення, яке наводиться в останньому реченні абзацу першого, є правильним, однак вважаю за доцільне розширити його наступним чином:

“Сам по собі малолітній вік особи не завжди свідчить про наявність безпорадного стану як ознаки зґвалтування. Питання про наявність або відсутність цього стану та кваліфікацію дій винного за ст. 152 або ст. 155 КК необхідно вирішувати у кожному конкретному випадку з урахуванням індивідуальних особливостей розвитку і виховання малолітньої особи, ступеня її обізнаності та інформованості у питаннях статевого життя.”

Вважаю, що у даному разі не була б зайвою вказівка Пленуму на доречність використання знань фахівців у галузі дитячої і підліткової психології у формі призначення відповідних експертиз.

Абзац другий пропоную доповнити таким положенням:

“При цьому слід враховувати, що не є злочином добровільні стеві зносини з особою, яка досягла шлюбного віку (для жінок – це 17 років, для чоловіків – 18 років)”.

Під абзацом другим доцільно розмістити новий абзац такого змісту:

“Злочин, передбачений ст. 155 КК, визнається закінченим з початку вчинення хоча б одного статевого акту. На кваліфікацію діяння за ст. 155 КК не впливає те, були стеві зносини одноразовими, неодноразовими або тривали більш-менш значний проміжок часу, набувши, скажімо, форми фактичного шлюбу. Якщо особа, яка не досягла статевої зрілості, була спочатку зґвалтована, а потім погодилась на вступ у стеві зносини, дії винного треба кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених статтями 152 і 155 КК”.

Друге речення абзацу третього, в якому йдеться про осіб, котрі замінюють батька і матір (ч. 2 ст. 155 КК), є неповним. Такими особами є не лише вітчим, мачуха, опікун і піклувальник, у зв'язку з чим відповідне речення слід продовжити: “а так само патронатний вихователь – особа, яка взяла у свою сім'ю дитину, яка є сиротою, або з інших причин позбавлена батьківського піклування (глава 20 Сімейного кодексу України), прийомні батьки (глава 20-1 Сімейного кодексу України), батьки-вихователі дитячого будинку сімейного типу (глава 20-2 Сімейного кодексу України)”.

До п. 17

У першому реченні абзацу першого, в якому розкривається об'єктивна сторона розбещення неповнолітніх, замість “можуть бути у виді” краще написати “можуть набувати вигляду”.

Друге речення цього ж абзацу не враховує того, що винний у вчиненні злочину, передбаченого ст. 156 КК, може керуватись не лише зазначеними у цьому реченні сексуальними спонуканнями, а й іншими мотивами (помста близьким, подальше втягнення у проституцію, демонстрація влади тощо). Достатньо наголосити на тому, що вказані у ст. 156 КК дії – це дії сексуального характеру, здатні викликати фізичне або моральне розбещення неповнолітніх.

Після першого речення абзацу другого пропоную включити такі положення:

“Диспозицією ст. 156 КК охоплюється також задоволення статевої пристрасті винного неприродним способом (наприклад, оральний або анальний секс), якщо при цьому щодо особи, яка не досягла 16-річного віку, не застосовується фізичне чи психічне насильство та не використовується безпорадний стан потерпілої особи. Природні статеві зносини з особою, якій не виповнилось 16 років і яка не досягла статевої зрілості, за її згодою не визнаються фізичним розбещенням неповнолітніх у плані відповідальності за ст. 156 і кваліфікуються за ст. 155 КК.”

Позиція, викладена в абзаці третьому, заслуговує на підтримку, оскільки під розповсюдженням порнографічних предметів слід розуміти у тому числі дії, внаслідок яких інші особи в об'єктивованій формі сприймають зміст таких предметів. Разом із тим в цей абзац після слів “предметів порнографічного характеру” треба включити слова “а також примушування до участі у їх створенні”.

Абзац п'ятий пропоную доповнити таким положенням:

“Вчинення розпусних дій фізичного характеру щодо особи, яка досягла 16-річного віку, може розглядатись як хуліганство, що відзначається винятковим цинізмом (ст. 296 КК), – у разі, коли ці дії поєднуються з грубим порушенням громадського порядку і викликані прагненням продемонструвати явну неповагу до суспільства.”

Також цей пункт потрібно доповнити новим абзацом:

“Розбещення неповнолітніх є закінченим злочином з моменту початку вчинення розпусних дій. Згода потерпілого на вчинення щодо нього таких дій, а так само їх результати на кваліфікацію за ст. 156 КК не впливають”.

До п. 18

Цей пункт доцільно доповнити таким положеннями:

“Наявність істотного розриву у часі між розпусними діями і вчиненням стосовно однієї й тієї ж потерпілої особи іншого статевого злочину, що виключає переростання одного злочинного діяння в інше, означає, що вчинене треба кваліфікувати за сукупністю відповідних злочинів. Якщо винний, маючи намір зґвалтувати неповнолітню особу, здійснив щодо неї розпусні дії, а закінчене зґвалтування не вчинив з причин, не залежних від його волі, скоєне потрібно кваліфікувати не за ст. 156, а за ст. 15 і частинами 3 або 4 ст. 152 КК. У разі, коли розбещення неповнолітнього передувало зґвалтуванню, від доведення до кінця якого особа добровільно відмовилась, її дії за наявності підстав слід кваліфікувати за ст. 156 КК”.

Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами України законодавства у справах про злочини проти безпеки виробництва”¹

1. П. 2 і п. 19 проекту з метою недопущення неправильної та необґрунтованої кваліфікації злочинів проти безпеки виробництва як злочинів із змішаною протиправністю цілком справедливо вимагають конкретизувати обвинувачення шляхом посилання на акти іншого (некримінального) законодавства, чинні на момент вчинення злочину і порушені винним. Оскільки змістовно положення цих пунктів проекту між собою пов'язані, їх доцільно об'єднати в один пункт постанови. Останній абзац п. 10 проекту, який невинновато дублює положення п. 19 стосовно ст. 273 КК, пропоную з проекту виключити. Також у п. 19 бажано уточнити, що суди повинні посилатись на структурні частини нормативно-правових актів про охорону праці саме у мотивувальній частині вироку (ст. 334 КПК).

2. Причинний зв'язок як ознака об'єктивної сторони злочинів проти безпеки виробництва, будучи, за загальним правилом, не прямим, а опосередкованим, може ускладнюватись не лише необережною поведінкою потерпілого, а й іншими чинниками (винна діяльність декількох суб'єктів, властивості експлуатованої техніки, складність технологічних процесів тощо). Тому у другому реченні абз. 1 п. 3 проекту постанови, в якому йдеться про встановлення причинного зв'язку, після слів “суд повинен з'ясувати” треба включити слово “зокрема”.

Оскільки на практиці трапляються випадки, коли перед експертами ставиться кримінально-правове за своїм характером питання про те, чи перебуває діяння порушника правил охорони праці з наслідками, що настали,² абз. 3 п. 3 проекту пропоную доповнити приблизно таким роз'ясненням:

“Разом із тим слід враховувати, що визначення наявності причинного зв'язку між порушенням особою відповідних правил і наслідками, які настали, є компетенцією суду”.

Роз'яснення про встановлення причинного зв'язку стосовно всіх злочинів проти безпеки виробництва міститься у п. 3 проекту. У зв'язку з цим абз. 2 п. 6, в якому наводиться декларативне положення про особливе значення причинного зв'язку лише щодо ст. 271 КК, слід із проекту постанови виключити.

3. П. 4 проекту, покликаний визначити сферу застосування ст. 271 КК, сформульований не зовсім чітко. Якщо розробники проекту мали на увазі те (принаймні складається таке враження), що за ст. 271 КК не повинні кваліфікуватись порушення вимог законодавства про охорону праці у невиробничій сфері (освіта, наука, охорона здоров'я тощо), то ця висловлена в юридичній літературі України точка зору у сучасній кримінально-правовій доктрині не є домінуючою.

Так, О.П. Бахуринська, яка виконала дисертаційне дослідження складу злочину, передбаченого ст. 271 КК, зробила висновок, що його безпосереднім об'єктом виступає безпека праці не лише у виробничій, а й у невиробничій сфері суспільних відносин.³ В.І. Антипов, визначивши об'єкт цього злочину як безпеку виробництва, зазначає, що під виробництвом тут необхідно розуміти не тільки діяльність, пов'язану з виробництвом (створенням) продукції, а й будь-яку діяльність, яка характерна для підприємства, установи, організації, де були порушені вимоги нормативно-правових актів про охорону праці. Це може бути діяльність із надання освітніх, медичних, побутових послуг, наукова діяльність тощо.⁴ Подібним чином розмірковують В.І. Борисов та О.О. Пащенко, які вважають, що кримінально-правові норми розділу X Особ-

¹ Постанову № 7 “Про практику застосування судами України законодавства у справах про злочини проти безпеки виробництва” Пленум Верховного Суду України ухвалив 12 червня 2009 р.

² Практика розгляду судами кримінальних справ про злочини, пов'язані з порушеннями вимог законодавства про охорону праці // Вісник Верховного Суду України. – 2007. – № 6. – С. 24.

³ Бахуринська О.П. Кримінально-правова характеристика порушення вимог законодавства про охорону праці (ст. 271 КК України): Автореф. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2007. – С. 5.

⁴ Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К., 2005. – С. 569.

ливої частини КК України поширюються як на матеріальне (промисловість, сільське господарство, будівництво тощо), так і на нематеріальне виробництво (охорона здоров'я, освіта, наука та ін.), але не стосуються інших видів суспільно-корисної діяльності, які також можуть містити елементи небезпеки (наприклад, оперативна діяльність працівників ОВС, спортивні змагання).⁵

Таким чином, п. 4 проекту постанови потребує доопрацювання на предмет уточнення, що у даному разі слід розуміти під виробництвом (чи лише матеріальне виробництво?), а що – під іншою діяльністю. Аналіз позицій науковців, які займаються проблематикою кримінально-правової протидії злочинам проти безпеки виробництва, а так само положень Закону України “Про охорону праці” (ст. ст. 2, 30 та ін.) схиляють до думки про те, що за ст. 271 КК повинні кваліфікуватись і ті злочинні порушення вимог законодавства про охорону праці, які мають місце у невиробничій сфері (варіант – у сфері нематеріального виробництва, де створюються духовні цінності і надаються нематеріальні послуги). Положення про необхідність уточнення сфери застосування ст. 271 КК стосується і першого речення з абз. 1 п. 5 проекту, в якому двічі вживається термін “виробництво”.

4. Не всі нормативно-правові акти про охорону праці стосуються саме безпеки та гігієни праці і містять такі вимоги, порушення яких може призвести до наслідків у вигляді шкоди життю чи здоров'ю людини, що важливо з точки зору кваліфікації за ст. 271 КК. Тому виправданою вважаю вказівку в абз. 1 п. 5 проекту на те, що так звані загальні правила охорони праці спрямовані на забезпечення саме безпеки певних осіб. З урахуванням ст. 3 (“Законодавство про охорону праці”) і ст. 28 (“Документи, що належать до нормативно-правових актів з охорони праці”) Закону України “Про охорону праці”, а також з огляду на зумовлену у тому числі преамбулою цього Закону необхідність розрізняти технічний і санітарний аспекти безпеки праці,⁶ друге речення в абз. 1 п. 5 проекту пропоную викласти у такій редакції:

“Правила, які містять вимоги безпеки та гігієни праці, можуть бути передбачені законами України, міжнародними договорами, а так само підзаконними нормативно-правовими актами й актами підприємств, установ, організацій і можуть мати різні назви (правила, норми, регламенти, положення, стандарти, інструкції тощо).”

Співвідношення складів злочинів проти безпеки виробництва не варто зводити тільки до їх розмежування, у зв'язку з чим п. 5 проекту пропоную доповнити новим абзацом приблизно такого змісту:

“У разі одночасного порушення службовою особою підприємства, установи, організації або громадянином – суб'єктом підприємницької діяльності загальних і спеціальних правил безпеки праці вчинене залежно від специфіки виробництва чи виконуваних робіт треба кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених відповідними частинами ст. 271 і ст. ст. 272 – 275 КК.”

5. Формулювання, наведене в абз. 1 п. 6 проекту, не враховує того, що злочинне порушення вимог нормативно-правових актів про охорону праці може полягати не лише у вчиненні дій, заборонених такими актами, і невиконанні особою приписів зазначених нормативно-правових актів, а й у неналежному виконанні цих приписів (наприклад, поверховий інструктаж з техніки безпеки).

Із ч. 1 ст. 271 КК випливає, що законодавчі акти про охорону праці є різновидом відповідних нормативно-правових актів. Тому в абз. 1 п. 6 проекту слова “законодавчих або” слід виключити (варіант – після слів “законодавчих або” включити слово “інших”).

6. В абз. 1 п. 7 проекту дається обмежувальне тлумачення кримінального закону. Згідно з цим тлумаченням відповідальність за ст. 271 КК може нести не будь-яка службова особа підприємства, установи, організації. Однак зворот “несе спеціальні обов'язки з охорони праці”, використаний у проекті для позначення спеціального суб'єкта відповідного злочину, видається не зовсім вдалим. Адже неминуче постає питання, які обов'язки з охорони праці є спеціальними; до того ж, за ст. 271 КК, як слушно зазначається у проекті постанови вище, мають кваліфікуватись злочинні порушення не спеціальних, а загальних вимог безпеки праці.

З урахуванням сказаного замість слів “яка на підставі наказу адміністрації, посадової інструкції чи відповідної посади несе спеціальні обов'язки з охорони праці” пропоную включити

⁵ Борисов В.І., Пашенко О.О. Злочини проти безпеки виробництва: поняття та види. Кримінальна відповідальність за порушення правил ядерної або радіаційної безпеки: Монографія. – Харків, 2006. – С. 9 – 10, с. 17.

⁶ Бахуринська О. Деякі питання встановлення конкретизованого змісту бланкетної ознаки, що характеризує діяння за ч. 1 ст. 271 КК України // Прокуратура. Людина. Держава. – 2004. – № 9. – С. 66.

таке усталене у нашій юридичній літературі та, на мою думку, більш точне формулювання – “на яку законом, наказом, посадовою інструкцією чи спеціальним розпорядженням безпосередньо покладено обов’язок забезпечувати дотримання вимог законодавства про охорону праці”.

З огляду на те, що злочин, передбачений ст. 271 КК, за умови вчинення його службовою особою підприємства, установи, організації фактично є різновидом службової недбалості, пропоную доповнити абз. 1 п. 7 проекту постанови роз’ясненням, яке враховуватиме загальновизнане у кримінальному праві правило подолання конкуренції загальної та спеціальної кримінально-правової норми:

“У випадках, коли зазначена службова особа підприємства, установи, організації через несумлінне ставлення до виконання своїх службових обов’язків допустила порушення вимог законодавства про охорону праці, які заподіяли шкоду здоров’ю потерпілого, загибель людей або інші тяжкі наслідки, її діяння залежно від тяжкості спричинених наслідків кваліфікуються за відповідною частиною ст. 271 КК і додаткової кваліфікації за ст. 367 КК не потребують”.

Вжитий в абз. 2 п. 7 проекту зворот “порушення вимог законодавства про охорону праці з кримінально-правовими наслідками” є невдалим, краще написати так – “порушення вимог законодавства про охорону праці, які спричинили шкоду життю або здоров’ю особи”.

Фізична особа, яка, не будучи зареєстрованою у встановленому порядку як підприємець, використовує на підставі трудового договору найману працю, відповідно до вимог законодавства про охорону праці зобов’язана забезпечити безпечні умови праці найманих працівників, однак суб’єктом злочину, передбаченого чинною редакцією ст. 271 КК, не виступає. У зв’язку з цим абз. 2 п. 7 проекту, в якому йдеться про можливість притягнення до відповідальності рядових працівників за порушення вимог законодавства про охорону праці на підставі норм КК про злочини проти життя і здоров’я особи, треба доповнити вказівкою на фізичних осіб, які не зареєстровані як підприємці, але з укладанням трудових договорів використовують найману працю. Відповідно до ст. 2 Закону “Про охорону праці” його дія поширюється на всіх юридичних та фізичних осіб, які відповідно до законодавства використовують найману працю, та на всіх працюючих.

При визначенні кола потерпілих від злочину, передбаченого ст. 271 КК, потребує вирішення актуальне з практичної точки зору питання, чи можуть бути такими потерпілими особи, трудові відносини з якими не були оформлені відповідно до вимог трудового законодавства. В юридичній літературі (щоправда, не українській, а російській⁷) аргументується ствердна відповідь на це питання, з якого Пленум Верховного Суду України має визначити свою позицію. Пропоную абз. 3 п. 7 проекту постанови викласти у такій редакції:

“Потерпілими від злочину, передбаченого ст. 271 КК, можуть бути тільки особи, які мають постійний або тимчасовий зв’язок з підприємством, установою чи організацією, де стався нещасний випадок, або з фізичною особою – підприємцем, у зв’язку з виробничою діяльністю якого стався нещасний випадок (безпосередньо працюють, у тому числі без належного оформлення трудових відносин, прибули у відрядження, на практику, стажування тощо)”.

7. Перелік робіт підвищеної небезпеки наводиться у Додатку № 1 до затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 15 жовтня 2003 р. № 1631 Порядку видачі дозволів Державним комітетом з нагляду за охороною праці та його територіальними комітетами. Однак вказівка у п. 8 проекту постанови на інший Перелік (затверджений наказом Державного комітету з нагляду за охороною праці від 26 січня 2005 р. № 15) як документ, яким треба керуватись при застосуванні ст. 272 КК, є виправданою, “оскільки він більш конкретизований до певних видів виробничої діяльності”⁸.

У п. 8 проекту замість слів “маючи на увазі, що в даному випадку має значення не галузь виробництва, а сам характер таких робіт” пропоную написати інакше – “маючи на увазі те, що роботи з підвищеною небезпекою можуть виконуватись як на об’єктах підвищеної небезпеки, визначених Законом України “Про об’єкти підвищеної небезпеки”, так і на звичайних об’єктах, у тому числі в структурних підрозділах підприємств і на об’єктах, належних до невиробничої сфери”.

⁷ Смык О.А. Проблемы уголовной ответственности за нарушение правил охраны труда (по материалам судебной практики Краснодарского края): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Краснодар, 2006. – С. 14 – 15.

⁸ Борисов В.І., Пащенко О.О. Вказана праця. – С. 60.

8. Відображена в одному з науково-практичних коментарів КК України⁹ і відтворена у п. 9 проекту постанови точка зору, згідно з якою сферою застосування ст. 272 КК є також здійснювана без державної реєстрації, без одержання ліцензії, з порушенням умов ліцензування або заборонена підприємницька діяльність, звичайно, має право на існування. Однак в юридичній літературі з цього питання кваліфікації висловлена і протилежна позиція, відповідно до якої незареєстрована підприємницька діяльність перебуває поза системою спеціального нормативного регулювання охорони праці, а безпека здійснення такої діяльності забезпечується нормами КК про відповідальність за злочини проти життя і здоров'я особи.¹⁰ За таких обставин роз'яснення, запропоноване у п. 9 проекту, потребує хоча б стислого обґрунтування з погляду системного аналізу положень кримінального законодавства і законодавства про охорону праці.

9. Розробники проекту постанови, на жаль, уникли відповіді на дискусійне у кримінальному праві питання про те, чи можуть бути потерпілими від злочину, передбаченого ст. 272 КК, сторонні особи, тобто ті, хто не має ніякого відношення до виконання робіт з підвищеною небезпекою. В узагальненні судової практики, проведеному Верховним Судом України,¹¹ а також окремими вітчизняними криміналістами¹² на це питання дається негативна відповідь. Вважається, що потерпілим від злочинного порушення правил безпеки під час виконання робіт з підвищеною небезпекою може бути лише працівник відповідного виробництва. Суть другої позиції (вона видається слушною, оскільки враховує зміст безпосереднього об'єкта злочину, передбаченого ст. 271 КК, і ґрунтується на буквальному тлумаченні кримінального закону) полягає в тому, що потерпілими від розглядуваного злочину можуть бути як учасники виробничого процесу, що характеризується виконанням робіт з підвищеною небезпекою, так і сторонні особи.¹³ Нарешті, третя точка зору зводиться до того, що особи, сторонні до виробництва з підвищеною небезпекою, мають розглядатись як потерпілі від злочину, караного за ст. 272 КК, лише за умови, що їх захист передбачено спеціальними правилами техніки безпеки. Заподіяння шкоди життю чи здоров'ю інших сторонніх осіб внаслідок порушення правил безпеки під час виконання робіт з підвищеною небезпекою має кваліфікуватись за ст. 367, ст. 119 або ст. 128 КК.¹⁴ У будь-якому разі Пленум Верховного Суду України зобов'язаний висловитись із поставленого питання.

10. Перше речення в абз. 1 п. 10 проекту постанови пропоную викласти у такій редакції:

“Під правилами безпеки на вибухонебезпечних підприємствах (цехах), за порушення яких може наставати відповідальність за ст. 273 КК, слід розуміти передбачені різними нормативно-правовими актами (закони, постанови, інструкції тощо) правила вибухобезпеки, які поділяються на правила вибухозапобігання (спрямовані на відвернення можливості вибуху) і правила вибухозахисту (призначені для захисту людей і матеріальних цінностей від небезпечних наслідків вибуху)”.

В абз. 2 п. 10 проекту постанови допущена термінологічна неточність: тут вживається поняття “вибухонебезпечність”, хоч насправді відтворюється закріплене у Держстандарті 12.1.010-76 визначення такого стану, як вибухобезпечність.

Положення, наведене в абз. 1 п. 11 проекту, не несе змістовного навантаження, а тому має бути виключене з проекту.

Роз'яснення, яке міститься в абз. 2 цього пункту та яке присвячене кримінально-правовій оцінці спричинення суспільно небезпечних наслідків на виробництві, не віднесеному у встановленому порядку до вибухонебезпечного, змістовно пов'язане з роз'ясненням про важливість з'ясування належності підприємства (цеху) до вибухонебезпечних об'єктів, а тому потребує перенесення до абз. 1 п. 10 проекту постанови.

П. 13 проекту, в якому запропоновані варіанти кваліфікації вчиненого за ст. 273 КК залежно від конкретного місця порушення правил вибухобезпеки (опалювальні котельні, бойлерні,

⁹ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2008. – С. 782.

¹⁰ Борисов В.І., Пащенко О.О. Вказана праця. – С. 55.

¹¹ Практика розгляду судами кримінальних справ про злочини, пов'язані з порушеннями вимог законодавства про охорону праці // Вісник Верховного Суду України. – 2007. – № 6. – С. 26.

¹² Борисов В.І., Пащенко О.О. Вказана праця. – С. 36, с. 60.

¹³ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2008. – С. 781; Бахуринська О. Розмежування складів порушень вимог законодавства про охорону праці та інших злочинів проти безпеки виробництва // Вісник прокуратури. – 2006. – № 7. – С. 68.

¹⁴ Крайник Г. Питання щодо потерпілого від злочину, передбаченого статтею 272 Кримінального кодексу України // Вісник прокуратури. – 2007. – № 9. – С. 43 – 48.

трансформаторні цехи, виробничі підрозділи військових частин, наукових установ тощо), видається невинуватим казуїстичним і таким, що стосується дуже незначної кількості життєвих ситуацій, стосовно яких слід вирішувати питання про наявність або відсутність складу злочину “порушення правил безпеки на вибухонебезпечних підприємствах або у вибухонебезпечних цехах”.

11. Наведені у п. 12 проекту роз’яснення про співвідношення складів злочинів, передбачених різними частинами ст. 270 і ст. 273 КК, є слушними; вони враховують ту очевидну обставину, що значна частина вибухонебезпечних підприємств (цехів) водночас є пожежонебезпечними об’єктами. Разом із тим порівняння п. 12 проекту постанови із п. 17-1 постанови Пленуму Верховного Суду України від 10 жовтня 1982 р. № 6 із змінами “Про практику застосування судами України законодавства у справах, пов’язаних з порушеннями вимог законодавства про охорону праці” дає підстави для висновку про те, що у чинній постанові Пленуму із проблеми співвідношення зазначених складів злочинів наводяться більш детальні роз’яснення, які, вочевидь, варто запозичити або на які принаймні доцільно посплатись.

12. Відтворені в абз. 2 п. 14 проекту постанови законодавчі визначення ядерної та радіаційної безпеки піддані критиці в юридичній літературі¹⁵ і, головне, навряд чи мають істотне значення для правильної кримінально-правової оцінки випадків злочинного порушення на виробництві правил ядерної або радіаційної безпеки, а тому ці визначення з проекту постанови бажано виключити.

Натомість підтримую висловлену в юридичній літературі¹⁶ пропозицію включити у постанову Пленуму Верховного Суду України із розглядуваної категорії кримінальних справ роз’яснення, покликане конкретизувати місце як обов’язкову ознаку об’єктивної сторони злочину, передбаченого ст. 274 КК:

“Відповідальність за ст. 274 КК настає лише у тих випадках, коли порушення було вчинене на виробництві, на якому використовуються радіоактивні матеріали (атомні станції, споруди та комплекси з промисловими, експериментальними і дослідницькими ядерними реакторами, підприємства, установи, організації, де виготовляються, використовуються і зберігаються джерела іонізуючого випромінювання, сховища радіоактивних відходів тощо). При цьому вирішальним є не саме знаходження радіоактивних матеріалів на виробництві, а зумовлене їх виключною небезпекою встановлення правового режиму безпечного поводження з такими матеріалами на конкретному виробництві. Якщо порушення правил ядерної або радіаційної безпеки допущене поза межами виробництва, на якому правомірно використовуються радіоактивні матеріали і на якому у зв’язку з цим створено відповідний правовий режим, вчинене залежно від конкретних обставин справи може кваліфікуватись, зокрема, за ст. 265, ст. 267 або ст. 271 КК”.

В абз. 3 п. 14 проекту, присвяченому визначенню кола потерпілих від злочину, передбаченого ст. 274 КК, замість звороту “ядерні або радіаційні матеріали” слід використати термін “радіоактивні матеріали”. Адже ядерні матеріали є різновидом радіоактивних матеріалів, а будь-яке виробництво, на якому використовуються ядерні матеріали, водночас належать до виробництв, на яких використовуються радіоактивні матеріали.

13. В абз. 1 п. 18 проекту постанови нижню межу шкоди здоров’ю потерпілого як одного із суспільно небезпечних наслідків злочинів проти безпеки виробництва пропонується встановити на рівні легких тілесних ушкоджень, що спричинили короточасний розлад здоров’я або незначну втрату працездатності. Як відомо, так само вирішується питання у п. 11 чинної постанови Пленуму Верховного Суду України від 10 жовтня 1982 р. № 6 із змінами “Про практику застосування судами України законодавства у справах, пов’язаних з порушеннями вимог законодавства про охорону праці”.

Закономірно постає питання, чому поняттям “школа здоров’ю потерпілого”, вжитим у частинах перших ст. ст. 271 – 275 КК не охоплюються ті легкі тілесні ушкодження, що не спричинили короточасний розлад здоров’ю або незначну втрату працездатності. Принаймні в одному з науково-практичних коментарів КК України¹⁷ можна прочитати, що наслідки у вигляді шкоди здоров’ю потерпілого у складах злочинів проти безпеки виробництва, зокрема, мають місце

¹⁵ Балюк Г.І. Проблеми формування і становлення ядерного права України: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Київ, 2000. – С. 129 – 134.

¹⁶ Борисов В.І., Пашенко О.О. Вказана праця. – С. 144.

¹⁷ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2008. – С. 779.

при заподіянні особі будь-якого легкого тілесного ушкодження, і, як видається, ця точка зору, на відміну від висунутої у проекті постанови, не означає обмежувальне тлумачення кримінального закону.

Разом із тим в юридичній літературі обґрунтовується й інший підхід, який враховує невідання злочином необережного легкого тілесного ушкодження, а так само виключно необережне ставлення до суспільно небезпечних наслідків у злочинах проти безпеки виробництва. Звідси робиться висновок про те, що будь-які легкі тілесні ушкодження, у тому числі ті, які спричинили короточасний розлад здоров'я або незначну втрату працездатності, поняттям "школа здоров'ю потерпілого" охоплюватись не повинні.¹⁸

В абз. 2 п. 18 проекту, де розкривається зміст поняття "загроза загибелі людей чи настання інших тяжких наслідків", вважаю за недоцільне вживати словосполучення "реальна небезпека заподіяння (настання) шкоди вказаним у цих статтях благам". Адже насправді питання про те, які блага, крім життя і здоров'я людини, можуть постраждати внаслідок вчинення злочинів проти безпеки виробництва, вирішується як з урахуванням тексту кримінального закону, так і його тлумачення.

Наведене в абз. 3 п. 18 проекту постанови тлумачення оціночного поняття "інші тяжкі наслідки" слід уточнити, вказавши на те, що у складах злочинів, передбачених частинами другими ст.ст. 272 – 275 КК, під іншими тяжкими наслідками слід розуміти також заподіяння великої майнової шкоди юридичним та фізичним особам або великої шкоди навколишньому природному середовищу. Крім цього, в юридичній літературі переконливо аргументується думка про віднесення до інших тяжких наслідків злочинів проти безпеки виробництва групових нещасних випадків, що супроводжуються заподіянням хоча б одному з потерпілих тілесного ушкодження середньої тяжкості чи легкого тілесного ушкодження, що спричинило короточасний розлад здоров'я або незначну втрату працездатності.¹⁹

Вважаю також, що загибель людей означає смерть двох або більше людей, а загибель однієї особи охоплюється поняттям інших тяжких наслідків.

П. 22 проекту, в якому йдеться про кваліфікацію вчиненого залежно від тяжкості спричинених суспільно небезпечних наслідків, змістовно пов'язаний із п. 18, в якому розкривається зміст цих наслідків, а тому п. 22 як окремий абзац бажано перенести саме у п. 18 проекту постанови.

14. Проведене Верховним Судом України узагальнення судової практики²⁰ показало поширеність випадків застосування судами ст. 69 і ст. 75 КК при призначенні покарання особам, визнаним винними у вчиненні злочинів проти безпеки виробництва, що безпідставно розглядається як тенденція до необґрунтованого пом'якшення покарання (особливо тоді, коли заподіяно смерть людини). У зв'язку з цим у п. 24 проекту постанови не буде зайвим наголосити на необхідності належного обґрунтування судами ухвалюваних ними рішень про призначення більш м'якого покарання, ніж передбачено законом, та звільнення від відбування покарання з випробуванням.

15. У п. 25 проекту постанови, в якому справедливо вказується на необхідність з'ясування судами причин та умов, які сприяли вчиненню злочинів проти безпеки виробництва, варто по-слатись на ст. 23-2 КПК.

¹⁸ Брич Л. Розмежування складів злочинів, спільною ознакою яких є суспільно небезпечні наслідки у вигляді шкоди здоров'ю. – Львів, 2009. – С. 14 – 16.

¹⁹ Борисов В.І., Пашенко О.О. Вказана праця. – С. 157 – 159.

²⁰ Практика розгляду судами кримінальних справ про злочини, пов'язані з порушеннями вимог законодавства про охорону праці // Вісник Верховного Суду України. – 2007. – № 6. – С. 27 – 28.

Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами кримінального законодавства у справах про викрадення, знищення, пошкодження, приховування чи підроблення документів, печаток, штампів та бланків, а також збут або використання підроблених документів”

1. Ознайомлення з проектом постанови дозволяє стверджувати, що у ньому (порівняно з постановою Пленуму Верховного Суду України від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво”) не наводяться нові роз’яснення щодо розкриття змісту кримінально-правового поняття службової особи. Тому вважаю за доцільне виключити з проекту постанови абз. 3 преамбули, в якому говориться про неврахування і різне тлумачення судами відповідних роз’яснень Пленуму Верховного Суду України та який, по ідеї, зобов’язував укладачів проекту висунути конкретні шляхи розв’язання цієї правозастосовної проблеми. Натомість пропоную у п. 38 проекту вказати на те, що при визнанні особи службовою особою – суб’єктом злочину, передбаченого ст. 366 КК, суди зобов’язані враховувати роз’яснення, наведені у п. 1 постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво” і п. 5 постанови Пленуму Верховного Суду України від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” (у частині невизнання фізичної особи – підприємця службовою особою).

2. Відповідно до п. 7 проекту постанови предметом злочину, передбаченого ст. 366 КК, можуть бути документи, виготовлені у тому числі на електронних носіях, а в кримінально-правовій доктрині¹ визнається, що предметом злочинів, передбачених ч. 1 і ч. 2 ст. 357 КК, виступають, зокрема, електронні документи, а так само допускається як таке підроблення електронних документів. Як зазначається в юридичній літературі, розвиток інформаційних відносин, вторгнення обчислювальних систем у сферу управління та використання їх при оформленні документів означає такий розвиток документування, який трансформує саме поняття документа, зокрема, як предмета службового підроблення.² Відповідно до ч. 3 ст. 83 КПК, викладеної у редакції Закону України від 25 грудня 2008 р. “Про внесення змін до Кримінально-процесуального кодексу України”, до документів можуть належати не лише матеріали фотозйомки, звукозапису і відеозапису, а й інші носії інформації (у тому числі електронні), які містять певні відомості.

За таких обставин п. 2 проекту, в якому наводяться загальні положення про документ, пропоную доповнити законодавчими приписами, присвяченими електронному документу:

“Відповідно до ст. 5 Закону України від 22 травня 2003 р. “Про електронні документи та електронний документообіг” електронним визнається документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов’язкові реквізити документа. Електронний документ може бути створений, переданий, збережений і перетворений електронними засо-

¹ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2008. – С. 957; Дзюба Ю.П. Кримінальна відповідальність за викрадення, привласнення, вимагання документів, штампів, печаток, заволодіння ними шляхом шахрайства чи зловживання службовим становищем або їх пошкодження (аналіз складу злочину): Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Харків, 2008. – С. 11; Панов М.М. Кримінальна відповідальність за незаконні дії з документами на переказ, платіжними картками та іншими засобами доступу до банківських рахунків: Монографія / наук. ред. д-р юрид. наук, проф., акад. АПРН України В.І. Борисов. – Х., 2009. – С. 96 – 98.

² Басова Т.Б. Пробелы уголовного закона России в регламентации ответственности за служебный подлог // Кримінальний кодекс України 2001 р.: проблеми застосування і перспективи удосконалення. Прогалини у кримінальному законодавстві. Міжнародний симпозіум, 12 – 13 вересня 2008 р. Тези і реферати доповідей, тексти повідомлень. – Львів, 2008. – С. 27.

бами у візуальну форму. Це – відображення даних, які містить електронний документ, електронними засобами або на папері у формі, придатній для приймання його змісту людиною”.

3. У п. 3 проекту постанови при перерахуванні злочинних дій, зазначених у ч. 1 ст. 357 КК, чомусь не згадується пошкодження відповідних предметів. Також предметом вказаного злочину у цьому пункті названі, зокрема, “будь-які підроблені штампи чи печатки”, хоч насправді тут (на відміну від ст. 358 КК) маються на увазі справжні (непідроблені) штампи і печатки.

4. Останні абзаци п. 7 і п. 8 проекту, що конкретизують, які документи є предметом злочину – службового підроблення при різних формах його об’єктивної сторони, невиправдано дублюють подібні роз’яснення, вже наведені у п. 4 проекту постанови. Абз. 1 п. 7 проекту, який розкриває специфіку носіїв інформації, при різних варіантах вчинення злочину, передбаченого ст. 366 КК, бажано перенести у п. 4 проекту, де, як вже зазначалось, містяться роз’яснення про предмет службового підроблення.

5. У п. 6 проекту констатується бланкетний характер диспозицій ст. ст. 357, 358, 366 КК і зумовлена цим потреба з’ясовувати зміст кримінально-правових термінів, пов’язаних із документообігом, з урахуванням положень інших галузей права і здобутків такої сфери знань, як документознавство. Як на мене, не варто загромаджувати текст постанови Пленуму очевидною (зайвою, допоміжною) інформацією, яка навряд чи буде корисною для застосування відповідних кримінально-правових заборон і лише розкриває, так би мовити, методику, якою керувались розробники проекту постанови. Замість п. 6, який пропонує з проекту постанови виключити, в останньому абзаці преамбули проекту після слів “запобігання виникненню судових помилок при розгляді справ про злочини, склади яких передбачені статтями 357, 358 та 366 КК” достатньо включити зворот “і з урахуванням положень чинного законодавства України та здобутків документознавства”.

6. За логікою речей у постанові Пленуму спочатку має даватись визначення офіційного документа, а далі – наводитись приклади таких документів. Розробники проекту постанови вчинили “із точністю до навпаки”: у п. 5 вони відтворюють висунутий П.П. Андрушкою поділ офіційних документів на п’ять груп (видів) залежно від функціонального призначення таких документів і лише у п. 7 наводять два варіанти визначення поняття “офіційний документ”. На мій погляд, замість закритої класифікації офіційних документів у постанові Пленуму доречніше закріпити невичерпний і конкретизований перелік цих документів. Адже, як зауважує сам П.П. Андрушко, навіть фахівці з документознавства по-різному визначають поняття функцій документа та їх види,³ що дозволяє і не погоджуватись із класифікацією офіційних документів, запропонованою вченим.

Визначення офіційного документа, наведені в основному тексті п. 7 проекту і у варіанті, загалом видаються вдалимими і такими, що правильно відображають ознаки офіційного документа – походження від певних суб’єктів, формальну визначеність, виконання в системі документообігу посвідчувальної функції тощо. Разом із тим ці визначення не позбавлені окремих вад: 1) вказівка у них на матеріальні носії інформації є зайвою, дублюючою (про це вже йшлося у п. 2 проекту, де розкривалось загальне поняття документа); 2) у першому із розглядуваних визначень серед суб’єктів, від яких можуть походити офіційні документи, безпідставно не згадуються підприємства, установи, організації незалежно від форм власності; 3) поширення вимоги про дотримання визначеної законом форми і реквізитів на всі без винятку документи, віднесені до офіційних, видається сумнівним кроком. Скажімо, які форму і реквізити встановлює закон до листа особистого характеру при тому, що останній, будучи використаним у правозастосовній діяльності як доказ, набуває якості офіційного документа? Так, відповідно до ч. 1 ст. 83 КПК документи є джерелом доказів, якщо в них викладені або засвідчені обставини, які мають значення для справи. Подібне риторичне запитання можна поставити стосовно розписки позичальника, яка відповідно до ч. 2 ст. 1047 Цивільного кодексу України може підтверджувати укладення договору позики. Які реквізити цього боргового документа є обов’язковими, а які –

³ Андрушко П.П. Документи як предмет злочинів, склади яких передбачені статтями 357, 358 та 366 КК України // Альманах кримінального права: збірник статей. Вип. 1 / Відп. ред. П.П. Андрушко, П.С. Берзін. – К., 2009. – С. 60.

факультативними, визначає не закон, а фахівці-цивілісти,⁴ що не стоїть на заваді визнанню розписки позичальника офіційним документом.⁵

З огляду на сказане, пропоную включити до проекту постанови такі присвячені офіційному документу роз'яснення, які видаються більш чіткими і менш громіздкими порівняно із визначеннями, наведеними у п. 7 проекту:

“Документи визнаються офіційними, якщо їх зміст стосується відносин, врегульованих правом, і якщо вони видаються або використовуються у встановленому законодавством порядку для посвідчення конкретних подій і фактів, що мають юридичне значення. Офіційні документи можуть походити від органів державної влади та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності, громадян-підприємців, інших самозайнятих осіб (лікарів, адвокатів, приватних нотаріусів, аудиторів, бухгалтерів, оцінників тощо), які мають право видавати або посвідчувати такі документи. При визначенні кола самозайнятих осіб треба керуватись Законом України від 22 травня 2003 р. “Про податок з доходів фізичних осіб”. Офіційні документи за формою повинні бути складені належним чином і мати необхідні реквізити – відбиток печатки, підпис, номер, дату тощо. Офіційними слід визнавати також документи приватних осіб, не віднесених до самозайнятих, за умови, що вони посвідчені у встановленому законодавством порядку (наприклад, нотаріально), передані громадянами для зберігання чи використання на підприємства, в установи або організації (наприклад, приватизаційні сертифікати) або використовуються у визначеному законодавством порядку як докази у правозастосовній діяльності”.

У випадку сприйняття моєї пропозиції із проекту постанови треба буде виключити: 1) абз. 2 та абз. 3 п. 38, які становлять собою механічне переписування положень Закону “Про податок з доходів фізичних осіб”, що стосуються самозайнятих осіб; 2) п. 8. в якому дається тлумачення невідомого чинному КК України та, як зазначає П.П. Андрушко,⁶ умовного поняття “службовий документ” і в якому містяться роз'яснення, подібні до вже викладених вище.

7. В абз. 1 п. 9 проекту знову наводиться інформація, корисність якої для працівників правоохоронних органів, котрі здійснюють кримінально-правову оцінку порушень встановленого порядку документообігу, видається сумнівною. Замість тлумачення поняття “особистий документ особи” у постанові Пленуму варто дати роз'яснення про прирівняний до паспорта інший важливий особистий документ як предмет злочину, передбаченого ч. 3 ст. 357 КК. Тим більше, що це поняття є оціночним (наразі в Україні відсутній нормативно закріплений перелік важливих особистих документів), і встановлення його змісту викликає суперечливі міркування фахівців. Наприклад, в одній з кримінальних справ, розглянутих Верховним Судом України, залікові книжки студентів не були визнані важливими особистими документами,⁷ з чим складно погодитись.

⁴ Науково-практичний коментар Цивільного кодексу України: У 2 т. / За відповід. ред. О.В. Дзери, Н.С. Кузнецової, В.В. Луця. – К., 2005. – Т. II. – С. 722.

⁵ Тепер ці претензії варто адресувати законодавцю, який, визначаючи у примітці до ст. 358 КК поняття офіційного документа (Закон України від 11 червня 2009 р. “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відповідальності за корупційні правопорушення”), відтворив визначення поняття офіційного документа, яке містилось у варіанті п. 7 проекту постанови Пленуму Верховного Суду України.

Н.О. Тімошенко, висуваючи авторське визначення поняття “офіційний документ”, обґрунтовано не згадує у ньому про вимогу дотримання визначеної законом форми і реквізитів як загальне правило, адже з нього, як показано вище, можуть бути винятки. Під офіційним документом дослідниця пропонує розуміти документ, який видається чи посвідчується установою, організацією, громадянином-підприємцем, приватним нотаріусом, аудитором чи іншою особою, яка має право у зв'язку з службовою або професійною діяльністю видавати чи посвідчувати такі документи (Тімошенко Н.О. Кримінально-правова характеристика підроблення документів, печаток та бланків, їх збуту та використання: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Київ, 2009. – С. 15). Наведене визначення викликає принаймні два зауваження. По-перше, у ньому не фігурують документи приватних осіб, не віднесених до самозайнятих, при тому, що ці документи можуть використовуватись як докази у правозастосовній діяльності і, відповідно, набувати якості офіційних документів. По-друге, запропоноване визначення офіційного документа фактично закріплює лише одну ознаку такого документа – його походження від певного суб'єкта, хоч сама авторка не сумнівається у виконанні офіційним документом посвідчувальної функції. “... офіційним можна вважати документ... який підтверджує чи спростовує юридичний факт, або надає права чи звільняє від обов'язків” (Тімошенко Н.О. Вказана праця. – С. 9).

⁶ Андрушко П.П. Вказана праця. – С. 69.

⁷ Ухвала колегії суддів палати з кримінальних справ Верховного Суду України від 24 липня 2001 р. (витяг) // Вісник Верховного Суду України. – 2001. – № 6. – С. 17.

Таким чином, абз. 1 п. 9 проекту постанови пропоную викласти в іншій редакції:

“До інших важливих особистих документів як предмета злочину, передбаченого ч. 3 ст. 357 КК, слід відносити посвідчення, військовий квиток, трудову книжку, диплом про закінчення вищого закладу освіти, свідоцтво про народження, проїзний документ дитини, інші документи, які засвідчують важливі факти і події в житті людини і втрата яких істотно ускладнює реалізацію її прав, свобод і законних інтересів. Посвідчення – це документ, який містить відомості про володільця і офіційно посвідчує його особу та (або) правовий статус. Необхідними реквізитами посвідчення, як правило, є фотографія, підпис керівника відповідної установи, підприємства чи організації, який скріплюється їхньою печаткою, а також особистий підпис володільця документа (існують посвідчення особи моряка, інваліда, водія, учасника ліквідації аварії на ЧАЕС, пенсійне, судді або працівника правоохоронного органу, біженця, ветерана війни тощо). Предметом злочину, передбаченого ч. 3 ст. 357 КК, є також паспорт громадянина (підданого) іншої держави, а також інші важливі особисті документи іноземців. Питання про те, чи є той чи інший документ для певної особи важливим, має вирішуватись судом у кожному конкретному випадку.”

Предметом злочину, передбаченого ч. 1 ст. 357 КК, з огляду на пряму вказівку законодавця виступають будь-які приватні документи за умови, що вони знаходяться на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форми власності. У зв'язку з цим вживання в абз. 2 п. 9 проекту для позначення предмета вказаного злочину звороту “приватні офіційні документи” слід визнати обмежувальним тлумаченням закону.

8. П. 10 і п. 11 проекту постанови, в яких наводяться конкретні рекомендації з приводу того, як розцінювати випадки вчинюваних службовими особами підроблень повідомлень чи показань громадян, протоколів слідчих та оперативно-розшукових дій, інших процесуальних документів, на мою думку, варто перенести (як відповідні ілюстративні матеріали) до пунктів 29, 31 і 32 проекту, де розкривається зміст такого передбаченого ст. 366 КК злочинного діяння, як інше підроблення документів, та його співвідношення з іншими різновидами дій, які складають об'єктивну сторону цього складу злочину.

9. П. 12 проекту постанови пропоную доповнити новим абзацом такого змісту:

“Основні правила виготовлення і використання печаток і штампів визначені затвердженою наказом МВС України від 11 січня 1999 р. № 17 із змінами Інструкцією про порядок видачі міністерствам та іншим центральним органам виконавчої влади, підприємствам, установам, організаціям, громадським об'єднанням та громадянам дозволів на право відкриття та функціонування штемпельно-граверних майстерень, виготовлення печаток і штампів, а також порядок видачі дозволів на оформлення замовлень на виготовлення печаток і штампів. Вимоги щодо скріплення печатками документів встановлені, зокрема, господарським, цивільним, банківським, податковим і бухгалтерським законодавством”.

10. В абз. 2 п. 13 постанови замість помилково вказаної двічі постанови Кабінету Міністрів України від 19 квітня 1993 р. № 283, якою затверджена номенклатура бланків цінних паперів і документів суворого обліку, можна було б згадати Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з виготовлення бланків цінних паперів, документів суворої звітності, затверджені наказом Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва і Міністерства фінансів України від 9 січня 2001 р. № 3.

11. У проекті постанови, на жаль, відсутні роз'яснення, що розкривали б специфіку документа, який надає права або звільняє від обов'язків,⁸ як предмета злочину, передбаченого ч. 1 ст. 358 КК України, у зв'язку з чим вважаю за потрібне включити до проекту новий пункт приблизно такого змісту:

“Суди повинні враховувати, що предметом злочину, передбаченого ч. 1 ст. 358 КК, є не будь-які офіційні документи, а лише ті з них, які надають права або звільняють від обов'язків. Крім посвідчень, це, наприклад, такі письмові документи, як атестат про повну загальну середню освіту, диплом про закінчення вищого навчального закладу, трудова книжка, рішення суду, ви-

⁸ У кримінально-правовій літературі таке законодавче формулювання, яке відоме і ст. 327 КК РФ, критикується на тій підставі, що у ньому не виправдано не згадуються документи, які покладають обов'язки (Яни П.С. Предмет должностного подлога // Уголовное право. – 2005. – № 3. – С. 142), а також за те, що документи як такі не надають права і не звільняють від обов'язків. Підстави виникнення, припинення і зміни прав та обов'язків інші – юридичні факти; документи лише посвідчують ці факти (Клепицкий И.А. Документ как предмет подлога в уголовном праве // Государство и право. – 1998. – № 5. – С. 72).

конавчий лист, листок непрацездатності, свідоцтво про шлюб або розірвання шлюбу, ліцензія, свідоцтво про державну реєстрацію суб'єкта підприємницької діяльності, свідоцтво про право на спадщину, свідоцтво про придбання майна на аукціоні, атестат доцента або професора. Предметом вказаного злочину повинні визнаватись і документи, видані (посвідчені) уповноваженим органом чи особою іноземної держави, а так само копії документів, які надають права або звільняють від обов'язків, за умови, що за допомогою таких копій можна вчинити юридично значущі дії.

Разом із тим предметом злочину, передбаченого ч. 1 ст. 358 КК, не повинні визнаватись документи, які, хоч і мають певне юридичне значення, але не надають конкретних прав або не звільняють від обов'язків (наприклад, різноманітні заявки, запити, характеристики, супроводжувальні листи, вкладиші до посвідчень, первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій). Не утворює цього складу злочину і підроблення документів, які мають своїм джерелом походження приватну особу, яка не уповноважена видавати чи посвідчувати документи, що надають права або звільняють від обов'язків, а також неіснуючу насправді юридичну особу. Залежно від спрямованості умислу винного підроблення вказаних документів (листів, розписок тощо) за наявності підстав може кваліфікуватися як готування до вчинення відповідного злочину, наприклад до шахрайства за обтяжуючих обставин.⁹

12. Запропоновані у пунктах 15 – 19 проекту постанови роз'яснення про те, що слід розуміти під привласненням, вимаганням документів, штампів, печаток і заволодінням ними шляхом шахрайства чи зловживання службовим становищем, є або викладенням тексту відповідних кримінально-правових заборон, або їх доволі стислим коментарем. Як на мене, у даному разі краще обмежитись відсилкою правозастосувачів до диспозицій ст. ст. 189 – 191 КК і постанови Пленуму Верховного Суду України від 25 грудня 1992 р. № 12 із змінами “Про судову практику і справах про корисливі злочини проти приватної власності”.

Крім цього, питання кваліфікації поєднаного з насильством заволодіння документами, штампами і печатками має вирішуватись у постанові Пленуму не лише стосовно вимагання таких предметів, як це зроблено у проекті постанови. Вважаю, що застосування будь-якого фізичного насильства під час незаконного заволодіння документами, штампами і печатками виходить за межі встановленого законодавством порядку обігу офіційних і приватних документів як безпосереднього об'єкта злочину, передбаченого ст. 357 КК, а тому потребує додаткової кваліфікації за відповідними нормами Особливої частини КК (зокрема, ст. ст. 121, 122, 125, 126, 350 КК).

13. На мій погляд, втрата властивості бути носієм інформації, про що йдеться у п. 20 проекту постанови, характерна для знищення саме документів як матеріальних носіїв інформації (див. п. 2 проекту постанови), а не для знищення штампів і печаток – спеціальних приладів, призначених для отримання відбитків на різних матеріалах. Тому вважаю за доцільне визначити знищення документів, штампів і печаток як приведення їх у стан, який повністю і назавжди виключає використання цих предметів за цільовим призначенням.

Запропоноване у п. 21 проекту визначення пошкодження варто уточнити, вказавши на те, що це таке заподіяння шкоди документу, штампу або печатці, за якого їх використання за цільовим призначенням істотно ускладнюється або унеможлиблюється без відновлювальних заходів.

У визначенні приховування документів, штампів і печаток (п. 22 проекту постанови) бажано зробити наголос на тому, що це таке утаювання вказаних предметів (інакше кажучи, переміщення їх з місць належного зберігання), яке є відмінним від викрадення, привласнення, заволодіння шляхом шахрайства або зловживання службовим становищем. Невипадково в юридичній літературі приховування документів, штампів і печаток розуміється як їх утаювання без мети подальшого заволодіння.⁹

14. Роз'яснення про момент закінчення злочину, передбаченого ст. 357 КК (п. 23 проекту постанови), виглядає незавершеним, оскільки не враховує того, що згідно з ч. 2 ст. 357 КК спричинення діями, перерахованим у частині 1 цієї статті, порушення роботи підприємства, установи чи організації є кваліфікуючою ознакою. Тому п. 23 проекту постанови необхідно доповнити таким роз'ясненням:

“Порушення роботи підприємства, установи чи організації означає, що заволодіння, знищення, пошкодження чи приховування документів, штампів, печаток істотно ускладнило чи

⁹ Дзюба Ю.П. Вказана праця. – С. 14.

унеможливило на певний час виконання підприємством, установою чи організацією покладених на них функцій, завдань та обов'язків (наприклад, видачу судом дозволу на обшук, огляд, арешт тощо, посвідчення нотаріусом документів, видачу установою чи організацією довідок)."

15. Наведене в абз. 2 п. 24 проекту визначення підроблення документа як однієї із злочинних дій, вказаних у ч. 1 ст. 358 КК, є традиційним для кримінального права і справедливо охоплює як повне виготовлення сфальсифікованого документа, так і часткову фальсифікацію (так звану переробку) змісту справжнього документа. Водночас це визначення невиправдано дублюється (хоч і в дещо стислому вигляді) в абз. 1 п. 29 проекту, а тому з останнього має бути виключене. У роз'ясненні, згідно з яким підроблення відбитків початків і штампів на документах має розцінюватись як підроблення останніх, бажано уточнити, що ці відбитки є не просто складовою частиною документів, як на це вказується у проекті, а їх реквізитами.¹⁰

Замість запропонованого в абз. 3 п. 24 проекту визначення виготовлення підроблених печаток і штампів, яке певною мірою повторює зміст абз. 1 п. 12 проекту, пропоную дати таке роз'яснення:

"Виготовлення підроблених штампів, бланків або печаток означає повне виготовлення сфальсифікованих форм і бланків, а також внесення змін у справжні штампи, печатки або бланки, що спотворює їх належний зміст."

16. Позиція розробників проекту постанови з питання про розуміння завідомо підробленого документа – предмета злочину, передбаченого ч. 3 ст. 358 КК, виглядає дещо суперечливою. З одного боку, в останньому абзаці п. 24 проекту використання завідомо підробленого документа пов'язується з такою метою, як набуття прав чи звільнення від обов'язків, із чого, вочевидь, випливає, що предметом вказаного злочину виступають лише ті документи, відповідальність за підроблення яких передбачена ч. 1 ст. 358 КК. З іншого боку, обґрунтовано не виключається можливість інкримінування ч. 3 ст. 358 КК службовим особам, які використовують підроблені ними документи (адже використання службовою особою підроблених нею документів диспозицією ст. 366 КК не охоплюється), а також особам, які використовують підроблені документи, підроблення яких кваліфікується за спеціальними (щодо ч. 1 ст. 358 КК) кримінально-правовими нормами (відповідно, абз. 1 п. 26, абз. 4 і абз. 7 п. 38 проекту). Погоджуюсь із висловленою в юридичній літературі точкою зору, згідно з якою так зване вузьке розуміння предмета розглядуваного злочину не ґрунтується на тексті кримінального закону і не враховує суспільної небезпеки вчинених дій злочинця, який вилучає корисні (посвідчувальні) властивості документа незалежно від того, надає цей документ права або звільняє від обов'язків чи ні.¹¹

З огляду на сказане, відповідні роз'яснення пропоную викласти у такій редакції:

"Використання завідомо підробленого документа, виокремлене в самостійний склад злочину (ч. 3 ст. 358 КК), може бути вчинене шляхом пред'явлення документа або його подання і стосуватись не лише тих документів, які надають права або звільняють від обов'язку. При пред'явленні документа суб'єкт, видаючи підробку за справжній документ, знайомить з його змістом інших осіб. При цьому підроблений документ залишається у володінні винного (наприклад, пред'явлення підробленого посвідчення водія працівникові міліції), і в разі невикриття підробки вона може бути використана винним знову. Подання документа також передбачає, що певне коло осіб ознайомлюється із змістом підробленого документа. Але підробка не залишається у винного, а передається уповноваженим особам для посвідчення тих чи інших фактів (наприклад, особа подає на підприємство підроблений документ про закінчення вищого закладу освіти для того, щоб зайняти певну посаду; особа, вступаючи до вузу, подає підроблений атестат про середню освіту). Зокрема, за ч. 3 ст. 358 КК мають кваліфікуватись дії службової особи, яка використовує підроблений нею документ, оскільки ст. 366 КК не передбачає відповідальність за використання особою підроблених нею документів, а також дії особи, яка використовує завідомо підроблені документи, підроблення яких тягне відповідальність за спеціальними щодо ч. 1 ст. 358 КК нормами КК."

У разі прийняття запропонованого підходу з проекту постанови треба буде виключити перші два речення у п. 26, абз. 6 п. 24, абз. 4 та абз. 7 п. 38.

¹⁰ Букалєрова Л.А. Уголовно-правовая охрана официального информационного оборота. – М., 2006. – С. 111, с. 118.

¹¹ Федін А. Некоторые особенности квалификации преступления, предусмотренного частью 3 статьи 327 УК РФ // Уголовное право. – 2008. – № 3. – С. 58 – 60.

17. Абз. 2 п. 25 проекту пропоную доповнити таким роз'ясненням:

“Обманне заподіяння внаслідок використання підробленого документа значної майнової шкоди за відсутності ознак шахрайства потребує додаткової кваліфікації за ст. 192 КК.”

18. Неправомірне використання справжнього документа, який належить іншій особі (наприклад, чужого паспорта або посвідчення), хоч і містить елементи обману, але за ч. 3 ст. 358 КК відповідальності не тягне. Справжній документ, на якому відсутні сліди будь-якої підробки, є антиподом підробленого документа, про використання якого йдеться у ч. 3 ст. 358 КК. Тому відповідне роз'яснення, сформульоване у п. 26 проекту постанови, слід підтримати, уточнивши в ньому, що маються на увазі випадки саме неправомірного використання справжніх документів інших осіб.

Також вважаю за доцільне п. 26 проекту постанови доповнити наступними положеннями:

“Склад злочину, передбаченого ч. 3 ст. 358 КК, відсутній у разі, коли особа: 1) демонструє предмет, який лише із зовнішнього боку нагадує документ, але насправді таким не є (наприклад, пред'явлення обкладинки посвідчення замість посвідчення); 2) обманним шляхом, використовуючи справжній документ, видає його за інший (наприклад, під виглядом посвідчення працівника міліції демонструє читацький квиток); 3) неправильно тлумачить зміст справжнього документа, що характеризується невизначеністю або неповнотою. Разом із тим кваліфікація за ст. 358 КК не виключається, якщо особа шляхом підроблення документа прагне реалізувати своє дійсне право, що ґрунтується на чинному законодавстві, оскільки і в такій ситуації відбувається посягання на встановлений порядок документального посвідчення фактів, які мають юридичне значення.”

19. П. 30 проекту постанови, в якому констатується належність складу злочину, передбаченого ч. 2 ст. 366 КК, до матеріальних, доцільно доповнити вказівкою на п. 10 постанови Пленуму Верховного Суду України від 26 грудня 2003 р. № 15 “Про судову практику у справах про перевищення влади або службових повноважень”, в якому розкривається зміст такої кваліфікуючої ознаки, як тяжкі наслідки.

20. Сумнівними вважаю наведені у проекті постанови роз'яснення з приводу того, яким чином слід розцінювати складання службовою особою завідомо неправдивого документа з метою його наступної видачі. Якщо в передостанньому абзаці п. 27 зазначену поведінку службової особи пропонується розглядати як “закінчений замах на вчинення службового підроблення”, то в останньому абзаці цього пункту та абз. 2 п. 32 – вже як готування “до вчинення передбаченого ч. 1 ст. 366 КК злочину у формі “складання і видача завідомо неправдивих документів”, тобто як діяння, яке згідно з ч. 2 ст. 14 КК не тягне кримінальної відповідальності. Наявність таких суперечливих суджень явно не додає авторитету укладачам проекту постанови Пленуму.

Якщо виходити з усталеного у кримінальному праві розуміння замаху як діяння, що означає початок виконання об'єктивної сторони злочину, і погодитись з тим, що складання і видача завідомо неправдивих документів – не окремі форми об'єктивної сторони службового підроблення, як вважає, наприклад, М.І. Мельник,¹² а взаємопов'язані дії (п. 27 проекту), то розглядувана поведінка службової особи, вочевидь, має визнаватись не готуванням до відповідного злочину, а замахом на нього. І нарешті, чому саме по собі складання службовою особою завідомо неправдивого документа (байдуже при цьому, переслідувала чи ні особа мету його видачі) не може розглядатись як виокремлене у ст. 366 КК інше підроблення документа (принаймні така думка висловлюється в абз. 2 п. 29 проекту), тобто як закінчений злочин, передбачений відповідною частиною ст. 366 КК?

21. Навряд чи можуть бути сприйняті наведені в абз. 2 п. 36 проекту постанови рекомендації, в основу яких фактично покладено тезу про залежність кваліфікації вчиненого лише від суворості санкцій, передбачених ст. 366 КК і нормами КК про відповідальність за підроблення специфічних документів. На мою думку, має рацію В.О. Навроцький, який називає юридично правильною і політично зрілою позицію тих правників, які відстоюють “чистоту кваліфікації”. “Під нею якраз і розуміють точність кримінально-правової оцінки скоєного, інкримінування саме тих норм кримінального закону, які передбачають діяння, безвідносно до можливого покарання або застосування інших заходів”.¹³ Оскільки в основу виокремлення із загальної спеціаль-

¹² Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 5-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2008. – С. 993.

¹³ Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник – К., 2006. – С. 120.

них кримінально-правових норм у доктрині покладено не тяжкість злочинів і, відповідно, їх карність, а логічне відношення підлеглості за обсягом, вважаю, що випадки підроблень специфічних документів мають кваліфікуватись за спеціальними нормами КК, які описують самостійні склади злочинів.¹⁴ При цьому не має значення те, яким чином інкримінування спеціальної норми впливатиме на покарання – буде воно більш або, навпаки, менш суворим порівняно з покаранням, яке б призначалось на підставі загальної норми (в аналізованій ситуації – ст. 366 КК).

22. Вважаю обґрунтованим відображений в абз. 6 п. 38 проекту варіант кваліфікації дій особи, котра спочатку підробила документ, який надає права або звільняє від обов'язків, а згодом його використала. Правильність такої позиції підтверджується як законодавчим визначенням сукупності злочинів (ч. 1 ст. 33 КК), так і п. 20 постанови Пленуму Верховного Суду України від 24 жовтня 2003 р. № 7 “Про практику призначення судами кримінального покарання”, згідно з яким передбачені ст. 70 КК правила призначення покарання за сукупністю злочинів застосовуються у випадках самостійної кваліфікації вчиненого у тому числі за різними частинами однієї статті КК, якими передбачено відповідальність за окремі склади злочинів і які мають самостійні санкції. Поділяють зазначений підхід й укладачі проведеного Верховним Судом України узагальнення “Судова практика з питань кваліфікації повторності та сукупності злочинів (статті 32, 33, 35 Кримінального кодексу України)”, які приклад із кваліфікацією вчиненого особою за ч. 1 ст. 358 і ч. 3 ст. 358 КК наводять для ілюстрації положення про те, що сукупність можуть утворювати злочини, передбачені різними частинами однієї і тієї ж статті.¹⁵

З огляду на сказане, відповідне роз'яснення пропоную викласти у такій редакції:

“Дії особи, яка спочатку підробила документ, а згодом його використала, слід кваліфікувати за сукупністю злочинів, передбачених ч. 1 і ч. 3 ст. 358 КК, оскільки за таких обставин має місце реальна сукупність злочинів, утворена діями, передбаченими різними частинами однієї статті Особливої частини КК. Використання підробленого документа є самостійним складом злочину, який не охоплюється поняттями підроблення та збуту і передбачений окремою кримінально-правовою нормою із самостійною санкцією. Якщо строк давності притягнення до кримінальної відповідальності за раніше вчинене підроблення документа сплив, винний повинен відповідати лише за його використання (ч. 3 ст. 358 КК).”

23. Абз. 8 п. 38 проекту постанови, в якому розкривається зміст повторності як кваліфікуючої ознаки злочину, передбаченого ч. 1 ст. 358 КК, вважаю за доцільне доповнити такими роз'ясненнями:

“Як різновид множинності злочинів повторність передбачає наявність певного проміжку часу між діями, які її утворюють, у зв'язку з чим не повинні кваліфікуватись за ч. 2 ст. 358 КК за ознакою повторності дії особи, яка одночасно підроблює декілька документів або одночасно збуває декілька фальшивок. Відсутня повторність і у разі, коли винний в різний час вносить в один і той же документ кілька фіктивних записів. Не утворюють повторності підроблення документа та його наступний збут особою, винною у його підробленні.”

¹⁴ Спеціальне підроблення характеризує певний вид підроблення повніше і чіткіше настільки, що виходить за межі загального підроблення документів і виступає як самостійне злочинне діяння (Щигілев Ю.В. Види підлога документів (уголовно-правовой аспект) // Правоведение. – 2000. – № 2. – С. 199).

¹⁵ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 4. – С. 35.

Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про судову практику у справах про злочини проти власності”*

1. Назва проекту постанови не повністю узгоджується з його змістом: у проекті відсутні роз’яснення щодо кваліфікації злочинів проти власності, передбачених ст. ст. 192 – 198 КК України 2001 р. Зрозуміло, що питання застосування норм КК про відповідальність, зокрема, за самовільне зайняття земельної ділянки та самовільне будівництво (ст. 197-1 КК) і придбання, отримання, зберігання чи збут майна, одержаного злочинним шляхом (ст. 198 КК), цілком можуть претендувати на те, щоб їм були присвячені окремі постанови Пленуму Верховного Суду України (далі – ВСУ). Фактично в аналізованому проекті запропоновані роз’яснення щодо кваліфікації, призначення покарання і відшкодування шкоди, які стосуються лише частини злочинів проти власності, передбачених розділом VI Особливої частини КК, – злочинів, які характеризуються протиправним корисливим оберненням на свою користь чи користь інших осіб чужого майна.

З огляду на сказане, назва проекту постанови (якщо залишити незмінним коло кримінально-правових заборон, з приводу застосування яких даються роз’яснення) потребує уточнення. Пропонується така назва документа: “Про судову практику у справах про окремі (варіант – деякі) корисливі злочини проти власності”.

2. У п. 34 проекту пропонується визнати такою, що втратила чинність, лише постанову Пленуму ВСУ від 25 грудня 1992 р. № 12 “Про судову практику у справах про корисливі злочини проти власності”. Але ж кримінально-правова проблематика, про яку йдеться в аналізованому проекті, висвітлюється й в інших чинних на сьогодні постановах Пленуму ВСУ – від 25 вересня 1981 р. № 7 із змінами “Про практику застосування судами України законодавства про розкрадання державного та колективного майна”, від 24 червня 1983 р. № 3 із змінами “Про практику застосування судами України законодавства в справах про розкрадання продовольчих товарів, їх втрату і псування в системі державної торгівлі та споживчої кооперації”, від 27 березня 1987 р. № 2 із змінами “Про практику застосування судами України законодавства про розкрадання державного та колективного майна на підприємствах і в організаціях агропромислового комплексу”.

Вочевидь, було б логічним, якби і названі постанови втратили чинність у зв’язку з ухваленням нової постанови Пленуму ВСУ, присвяченої застосуванню кримінального законодавства про відповідальність за окремі корисливі злочини проти власності. При цьому для вдосконалення відповідних роз’яснень, що містяться у проекті, доцільно використати ті положення постанов Пленуму від 25 вересня 1981 р., від 24 червня 1983 р. і 27 березня 1987 р., які не є морально застарілими і стосуються, зокрема, кваліфікації привласнення і розтррати, розмежування продовжуваного і повторного заволодіння чужим майном, кримінально-правової оцінки “тимчасового запозичення”.

3. Наведені у п. 4 проекту роз’яснення загалом повно розкривають зміст об’єктивного (стосується зовнішньої обстановки протиправних дій) і суб’єктивного (означає прагнення винного діяти непоміченим іншими особами) критеріїв, за допомогою яких у доктрині і на практиці характеризується таємність викрадення чужого майна як спосіб крадіжки. Разом із тим у цьому пункті проекту безпідставно не вказується на те, що викрадення майна має визнаватись таємним і в тому випадку, коли воно здійснюється у присутності інших осіб, на мовчазне (пасивне) потурання з боку яких винний розраховує з тих чи інших підстав (дружні стосунки, родинні зв’язки, усталена хибна практика на конкретному підприємстві тощо). У проведеному ВСУ узагальненні “Практика розгляду судами справ про злочини проти власності” з цього приводу слушно зазначається: “Таємним також є викрадення в присутності осіб, які усвідомлюють, що вчиняється крадіжка, але суб’єкт знає, що ці особи не будуть йому перешкоджати...”¹.

* Постанову № 10 “Про судову практику у справах про злочини проти власності” Пленум Верховного Суду України ухвалив 6 листопада 2009 р.

¹ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 2. – С. 20.

Наведене в абз.1 п. 4 проекту формулювання “а також у присутності сторонніх осіб, які не усвідомлюють факту викрадення майна і не можуть дати йому належної оцінки (психічно хворі, малолітні)” потребує уточнення. Річ у тім, що у конкретній ситуації не усвідомлювати факт незаконності заволодіння чужим майном (а це виключає інкримінування ст. 186 КК) можуть і звичайні (дорослі і психічно нормальні) особи. Викрадення визнається таємним (крадіжкою) і тоді, коли воно здійснюється у присутності сторонніх осіб, які взагалі-то можуть дати адекватну оцінку скоєному, але які у тій чи іншій ситуації переконані у правомірності дій винного. Приклад із ЗМІ: ні пасажери, які перебували у залі очікування Південного залізничного вокзалу у Полтаві, ні працівники вокзалу не засумнівалися у тому, що двоє молодих хлопців, одягнених у фірмовий робочий одяг працівників сервісного центру “Самсунг”, виконують свої виробничі обов’язки, коли вони на виду у всіх демонтували і намагались вивезти із приміщення вокзалу 4 плазмові телевізори.²

Щоб відреагувати на подібні випадки, у постанові Пленуму варто зазначити наступне: “Викрадення визнається таємним і тоді, коли воно вчиняється у присутності на місці вчинення злочину сторонніх осіб, які однак не розцінюють вчинене як викрадення (варіант – не усвідомлюють факту викрадення майна) або в силу певних причин (зокрема, малолітній вік, психічна хвороба) не можуть дати викраденню належної оцінки”.

Як вже зазначалось, крадіжкою, а не грабежем має вважатись викрадення чужого майна, скоєне у присутності сторонніх осіб, з боку яких винний не очікує протидії. Однак буквально тлумачення абз. 2 п. 4 проекту дозволяє розцінювати зазначену протиправну поведінку як грабіж, що явно не відповідає її суспільній небезпеці. Тому цей абзац бажано доповнити приблизно таким положенням: “При грабежі винний прагне діяти відкрито, ігноруючи можливий опір з боку потерпілого та інших сторонніх осіб”.

4. Враховуючи те, що визначення моменту закінчення крадіжки і грабежу – питання факту, абз. 1 п. 5 проекту вважаю за доцільне доповнити таким роз’ясненням: “Вирішуючи питання про те, чи здобув винний у крадіжці і грабежі реальну можливість розпоряджатись чи користуватись викраденим майном, слід враховувати у тому числі обстановку вчинення злочину, яка включає в себе, зокрема, місце знаходження майна, спосіб його охорони чи контролю за ним, а так само властивості майна, що викрадається”.

Пропозиція визнавати закінченим викраденням випадки, коли викрита особа позбавляється вилученого майна (наприклад, викидає викрадений предмет), як на мене, суперечить запропонованому у проекті загальному правилу, згідно з яким момент закінчення крадіжки і грабежу пов’язується не з вилученням майна, а саме із реальною можливістю винного розпоряджатись чи користуватись викраденим майном. В юридичній літературі з приводу розглядуваної ситуації зазначається, що, якщо особа кидає вже вилучене майно на місці викриття, вчинене нею має кваліфікуватись як замах на таємне викрадення.³ Тому друге речення з абз. 1 п. 5 проекту пропоную виключити.

5. П. 8 проекту фактично розвиває роз’яснення, яке наводиться в абз. 2 п. 5 проекту і яке присвячене так званому змішаному способу дії – переростанню крадіжки у більш небезпечний злочин проти власності. Адже у п. 8 зафіксовані ті умови, які унеможливають зазначене переростання: 1) винний вже дістав можливість розпоряджатись (користуватись) вилученим майном на власний розсуд, тобто крадіжка є закінченою; 2) метою застосування насильства виступає не заволодіння майном або його утримання, а прагнення винної особи уникнути відповідальності за вчинене. Отже, наведені у п. 8 проекту роз’яснення як такі, що із змістовної точки зору пов’язані із змішаним способом дії, доцільно розмістити відразу після абз. 2 п. 5 проекту.

Водночас треба уточнити, що кваліфікація насильства, яке застосовується винним у закінченій крадіжці (грабежі) для того, щоб втекти, уникнути відповідальності, може розрізнятись не лише залежно від тяжкості спричинених потерпілому наслідків, а й від того, до кого це насильство застосовувалось. У даному разі застосування насильства може утворювати не лише той чи інший склад злочину проти життя чи здоров’я особи, а й, зокрема, склад злочину, передбаченого ст. 350 КК (“Погроза або насильство щодо службової особи чи громадянина, який виконує громадський обов’язок”).

6. Абз. 1 п. 7 проекту, в якому витлумачене законодавче поняття розбою, пропоную доповнити такими роз’ясненнями, які враховують, що для цього складу злочину характерна єдність трьох ознак – нападу, відповідної мети і застосування певного насильства: “Ситуації, в

² Студенти... “на заробітках” // Урядовий кур’єр. – 22 листопада 2007 р. – № 219.

³ Лопашенко Н.А. Преступления против собственности: теоретико-прикладное исследование. – М., 2005. – С. 249.

яких мета заволодіння чужим майном виникла у винного вже після застосування ним насильства, небезпечного для життя чи здоров'я особи, з інших причин (наприклад, із хуліганських спонукань або через особисту неприязнь), диспозицією ст. 187 КК не охоплюються. Не може кваліфікуватись як розбій і застосування насильства, небезпечного для життя чи здоров'я особи, або погрози його застосування з метою ухились від затримання, уникнути відповідальності за вже закінчену крадіжку або грабїж”.

7. П. 6 і п. 11 проекту, в яких розкривається зміст, відповідно, насильства, що не є небезпечним для життя чи здоров'я потерпілого, і насильства, небезпечного для життя чи здоров'я особи, бажано (для полегшення сприйняття матеріалу) або об'єднати в один пункт, або розмістити один за одним.

У названих пунктах проекту допущена неточність: при характеристиці відповідного легкого тілесного ушкодження мова повинна йти про спричинення не короткочасної, а незначної втрати працездатності (ч. 2 ст. 125 КК).

Конкретизований перелік дій, які за способом вчинення відносять до небезпечного фізичного насильства як ознаки розбою і кваліфікованого вимагання (друге речення п. 11 проекту), можна було б доповнити вказівкою й на такі дії, як штовхання під колеса транспортного засобу, що рухається, наїзд транспортним засобом, тривалі й неодноразові занурювання голови потерпілого у воду.

8. В юридичній літературі до числа дискусійних належить питання кримінально-правової оцінки випадків “відключення” свідомості особи за допомогою різних речовин з метою заволодіння майном потерпілого. Частина дослідників вважає, що позиція, яку пропонується відтворити у п. 12 проекту (п. 11 постанови Пленуму ВСУ від 25 грудня 1992 р. № 12, п. 23 постанови Пленуму Верховного Суду РФ від 27 грудня 2002 р. “Про судову практику у справах про крадіжку, грабїж і розбїй”), не ґрунтується на тексті кримінально-правової норми про відповідальність за розбїй, яка виокремлює таку відмінну від насильства ознаку цього складу злочину, як напад. Стверджується, що дії винного, який, скориставшись станом “відключення” свідомості потерпілого, таємно заволодіває його майном, необхідно розцінювати як крадіжку, а у випадку результативного (шкідливого) впливу на організм людини – додатково як відповідний злочин проти життя і здоров'я особи. Кваліфікація вчиненого у випадку застосування наркотичних та інших подібних речовин як розбою і насильницького грабежу вважається правильною лише за умови вживання цих речовин під впливом фізичного або психічного примусу. Розв'язання проблеми зазвичай вбачається у виключенні із легального визначення розбою ознаки нападу, що дозволило б вирішувати питання кваліфікацій розглядуваних посягань на власність залежно від характеру насильства, яке застосовується винним для заволодіння чужим майном.⁴

Водночас більшість вітчизняних криміналістів схильється до позиції, яка знайшла відображення у п. 12 проекту і яку у зв'язку з цим бажано аргументувати більш докладно. Для цього після першого речення у п. 12 проекту вважаю за доцільне зазначити, що у випадку застосування до потерпілого вказаних речовин (засобів) вирішальну роль для кваліфікації відіграє не спосіб заволодіння чужим майном (таємний або відкритий), а наявність фізичного насильства, поняттям якого охоплюється і протиправний вплив на внутрішні органи людини. Також варто вказати на те, що напад як ознака розбою самостійного значення не має і знаходить своє втілення у насильстві: поза останнім напад втрачає своє кримінально-правове значення, оскільки не здатен виступити засобом заволодіння чужим майном. Як зазначає П.С. Матишевський, хоч закон визначає розбїй за допомогою вказівки на дві дії, які реалізуються винним (напад і насильство), їх суть одна – це двоєдиний спосіб заволодіння майном.⁵ Підтвердженням того, що цей підхід сприймається і правозастосовною практикою, є п. 24 постанови Пленуму ВСУ від 23 грудня 2005 р. № 13 “Про практику розгляду судами кримінальних справ про злочини, вчинені стійкими злочинними об'єднаннями”, в якому роз'яснюється поняття нападу і на який у п. 7 проекту постанови бажано зробити посилання.

9. В абз. 1 п. 14 проекту погроза застосування насильства при розбої зводиться до погрози вбити чи заподіяти відповідне тілесне ушкодження. При цьому не враховується те, що до небезпечного фізичного насильства як ознаки розбою за способом вчинення протиправних дій відносяться дії, які, хоч і не призвели до наслідків у вигляді смерті чи відповідних тілесних

⁴ Бойцов А.И. Преступления против собственности. – СПб., 2002. – С. 468.

⁵ Матишевский П.С. Преступления против собственности и смежные с ними преступления. – М., 1996. – С. 95.

ушкоджень, але були небезпечними для життя чи здоров'я людини в момент їх вчинення (на цю обставину правильно звертається увага у п. 11 проекту).

В абз. 2 п. 14 проекту говориться про те, що, якщо винний у вимаганні погрожував потерпілому позбавленням життя або заподіянням тяжкого тілесного ушкодження, його дії (за відсутності інших кваліфікуючих ознак) треба кваліфікувати за ч. 1 або ч. 2 ст. 189 КК. Однак і погроза вбивства, і погроза заподіяння тяжкого тілесного ушкодження є кваліфікуючою ознакою вимагання, передбаченого ч. 2 ст. 189 КК.

Друге речення в абз. 3 п. 14 проекту присвячене кримінально-правовій оцінці так званих фіктивних погроз при заволодінні чужим майном. На мою думку, відповідна позиція Пленуму ВСУ має бути викладена більш чітко:

“Як погрозу слід розцінювати й випадки, коли винний погрожує потерпілому застосуванням предметів, які завідомо для винного не можуть бути використані для реалізації погрози (макет зброї, зіпсована зброя, іграшка, яка має високий ступінь схожості з відповідним оригіналом, тощо). Якщо у конкретній ситуації така фіктивна погроза сприймається потерпілим як реальна погроза, тобто потерпілий вважає, що застосування вказаного предмета становитиме небезпеку для його життя чи здоров'я, вчинене потрібно розцінювати як розбій”.

10. Пункти 16 – 18 проекту, присвячені розкриттю змісту ознак складу злочину “вимагання” та відмежуванню останнього від суміжних складів злочинів, треба розмістити після п. 10 проекту, в якому також висвітлюються питання кваліфікації вчиненого за ст. 189 КК.

Оскільки поняття знищення та пошкодження майна розкривається у постанові Пленуму ВСУ від 2 липня 1976 р. № 4 із змінами “Про питання, що виникли в судовій практиці в справах про знищення та пошкодження державного і колективного майна шляхом підпалу або внаслідок порушення правил пожежної безпеки” (п. 2), у п. 16 проекту було б доречно посылатись на цю постанову.

Роз'яснення, запропоноване як варіант в абз. 2 п. 17 проекту, на мій погляд, покликане вирішувати проблему кримінально-правової оцінки у тих випадках, коли винний обмежується висуненням протиправної майнової вимоги; при цьому погроза з його боку носить завуальований характер – вона не висловлюється прямо, однак потерпілий в силу тих чи інших життєвих обставин (наприклад, раніше він вже мав справу з цим вимагачем), впевнений у реальності такої погрози. З огляду на це, відповідне роз'яснення має бути залишене у проекті постанови, однак поліпшене з редакційної точки зору.

Вадою відповідних пунктів проекту є відсутність у них роз'яснення, що слід розуміти під таким способом вчинення вимагання, як погроза обмежити права, свободи або законні інтереси потерпілого чи його близьких родичів (новела КК 2001 р.).

11. В абз. 2 п. 18 проекту, в якому вирішується питання про розмежування складів злочинів, передбачених ст. 189 і ст. 206 КК, слід уточнити, що потерпілим від протидії законній господарській діяльності є не підприємець, а особа, яка займається господарською діяльністю (це може бути і той, хто здійснює некомерційне господарювання). Крім того, наведене у цьому абзаці роз'яснення вважаю за доцільне проілюструвати таким положенням:

“Наприклад, вимаганням, а не протидією законній господарській діяльності потрібно визнавати поєднану з відповідною погрозою вимогу безоплатно передати іншій особі корпоративні права, належні потерпілому, або фіктивно зарахувати на роботу особу і виплачувати їй кошти нібито у вигляді зарплати”.

12. П. 19 проекту, присвячений питанням застосування ст. 188-1 КК (“Викрадення електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання”), пропоную викласти у наступній редакції:

“Об'єктивна сторона злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, виражається у викраденні будь-яким способом (таємно, відкрито, із застосування обману тощо) електричної або теплової енергії. При цьому у диспозиції ч. 1 ст. 188-1 КК конкретизовано, що злочин може бути вчинено, зокрема, шляхом: 1) самовільного використання енергії без приладів обліку, якщо використання таких приладів є обов'язковим; 2) пошкодження приладів обліку.

За чинним законодавством споживання електричної та теплової енергії здійснюється на підставі договору енергопостачання, згідно з яким енергопостачальник відпускає електричну або теплову енергію споживачеві, а останній зобов'язаний оплатити прийняту енергію та дотримуватись передбаченого договором режиму її використання. Споживання енергії без оформлення договору не допускається. Викрадення електричної або теплової енергії означає її споживання взагалі без укладання договору енергопостачання або за його наявності, однак з по-

рушенням встановлених правил споживання енергії. Суть злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, полягає в тому, що винна особа незаконно (самовільно, всупереч встановленому порядку) і безплатно споживає електричну або теплову енергію, завдаючи значної (великої) шкоди потерпілому.

Самовільне використання електричної або теплової енергії без приладів обліку має місце тоді, коли винний споживає енергію безконтрольно – без відповідних приладів обліку за умови, що використання таких приладів обліку є обов'язковим. Наприклад, особа за допомогою замаскованого перемикача прихованої електропроводки споживає електричну енергію поза приладом обліку – без обов'язкового у даному разі підрахування кількості спожитої енергії. Обов'язковість використання приладів обліку визначається нормативно встановленими правилами користування електричною та тепловою енергією та укладеним на їх підставі договором про користування енергією.

За загальним правилом, споживання електричної енергії без приладів (засобів) обліку не допускається. Разом із тим законодавство дозволяє тимчасове безоблікове споживання електричної енергії, яке здійснюється на підставі відповідного договору між споживачем та енергопостачальником (наприклад, тоді, коли виникає необхідність використання електроенергії для виконання робіт протягом декількох годин або діб, а встановлення приладу обліку недоцільне або неможливе). Така поведінка споживача електричної енергії, регламентована п. 18 і п. 32 затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 26 липня 1999 р. № 1357 Правил користування електричною енергією для населення, а так само п. 6 затверджених постановою НКРЕ від 17 жовтня 2005 р. № 910 Правил користування електричною енергією, є правомірною й ознак складу злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, не містить. Висновок про відсутність самовільного (безоблікового) використання енергії слід робити і в тому випадку, коли споживач за відсутності у квартирі (будинку садибного типу) засобів обліку теплової енергії сплачує за отримані послуги (постачання гарячої води і централізоване опалення) за встановленими нормативами, що прямо передбачено п. 21 затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 21 липня 2005 р. № 630 Правил надання послуг з централізованого опалення, постачання холодної та гарячої води і водовідведення.

Пошкодження приладів обліку як спосіб викрадення електричної чи теплової енергії передбачає приведення таких приладів у стан, який виключає їх повноцінне використання за цільовим призначенням і забезпечує неконтрольоване такими приладами (без обліку взагалі чи з неповним обліком) використання (споживання) електричної чи теплової енергії (наприклад, розбивання окремих елементів приладів обліку, руйнування їх корпусу чи окремих деталей, заливання рідиною). Пошкодження приладів (засобів) обліку може поєднуватись із зриванням із них пломб Держспоживстандарту або електропередавальної (теплопостачальної) організації чи пошкодженням пломб. Під останнім слід розуміти порушення цілісності пломб, пломбувального матеріалу (дріт, кордова нитка тощо), на якому встановлені пломби, гвинтів, через які закріплено пломбувальний матеріал, а так само фальсифікацію пломб.

До інших способів викрадення електричної чи теплової енергії можуть бути віднесені, наприклад: самовільне підключення до електро- чи тепломережі, в результаті якого здійснюється споживання енергії без укладання з енергопостачальником договору про користування енергією (у тому числі підключення до електромережі поза приладом (засобом) обліку прихованою електропроводкою та під'єднання від'єданого представниками енергопостачальної організації електрообладнання); втручання в роботу приладів (засобів) обліку, що призводить до перекручення даних про обсяг (кількість) спожитої енергії (механічне гальмування диска приладу обліку; встановлення перемикача, яка шунтує коло струму лічильника; використання різного роду пристроїв (наприклад, автотрансформаторів), що зменшують покази приладу обліку; зміна положення лічильника після його встановлення; знеструмлення кіл струму або кіл напруги приладу обліку; самовільне встановлення споживачем трансформаторів струму чи напруги, коефіцієнти трансформації яких не відповідають встановленим вимогам, тощо); зміна схеми увімкнення приладів обліку; користування пільгою щодо сплати за споживання електричної або теплової енергії, якщо пільгу надано в результаті подання особою завідомо неправдивих відомостей; водорозбір із систем опалення через крани та інші пристрої; використання "штучного нуля" з метою позаоблікового споживання електричної енергії.

Ст. 188-1 КК в тій частині, в якій вона передбачає відповідальність за викрадення електричної або теплової енергії шляхом обману або зловживання довірою, є спеціальною нормою відносно ст. 192 КК, що робить можливим кваліфікацію вчиненого за сукупністю вказаних злочинів лише за наявності їх реальної сукупності. Якщо діяння, вчинене з метою викрадення електричної або теплової енергії, утворює самостійний склад злочину (наприклад, умисне або необережне знищення чи пошкодження майна, фальсифікація засобів вимірювання), дії винного потребують додаткової кваліфікації за відповідними нормами КК (зокрема, застосуванню підлягають статті 194, 196, 226 КК).

Викрадення електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання утворює склад злочину, передбаченого ст. 188-1 КК, якщо такими діями завдано значної шкоди, тобто шкоди, яка в 100 і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Визначаючи розмір шкоди, завданої викраденням електричної або теплової енергії шляхом її самовільного використання, слід виходити із вартості незаконно спожитої енергії (фактично із суми неотриманого потерпілим грошового еквіваленту за належну йому енергію) і не враховувати інші показники, наприклад, погіршення умов користування енергією для інших споживачів (зменшення температури теплоносія, зниження напруги електроструму тощо). При цьому мають братись до уваги положення відповідних нормативних актів. Це, зокрема: Правила користування електричною енергією для населення, затверджені постановою КМУ № 1357 від 26 липня 1999 р.; Порядок визначення розміру і відшкодування збитків, завданих енергопостачальнику внаслідок викрадення електричної енергії, затверджений постановою КМУ № 122 від 8 лютого 2006 р.; Правила користування тепловою енергією, затверджені постановою КМУ № 1198 від 3 жовтня 2007 р.; Правила користування електричною енергією, затверджені постановою НКРЕ № 910 від 17 жовтня 2005 р.

Так, визначення розміру збитків, завданих енергопостачальнику внаслідок викрадення електричної енергії, здійснюється відповідно до Методики визначення обсягу та вартості електричної енергії, не облікованої внаслідок порушення споживачами правил користування електричною енергією, затвердженої постановою НКРЕ № 562 від 4 травня 2006 р., з урахуванням: 1) тарифів для споживачів відповідної групи та класу напруги; 2) величини розрахункового добового споживання електроенергії; 3) кількості днів, протягом яких споживання електроенергії здійснювалось з порушенням встановлених правил. Визначена у такий спосіб сума має бути зменшена на величину вартості електричної енергії відповідно до виставлених споживачу за період порушення рахунків за електричну енергію та (або) вартості оплаченої за цей період електричної енергії. Водночас слід враховувати, що, з огляду на специфіку передбачених методикою НКРЕ підрахунків, визначена за її допомогою сума збитків, завданих енергопостачальнику безобліковим споживанням електроенергії, може і не збігатись із розміром шкоди, фактично спричиненої потерпілому злочинним викраденням електричної енергії.

Злочин, передбачений ст. 188-1 КК, необхідно відрізнити від такого адміністративного правопорушення, як порушення вимог нормативно-правових актів щодо технічної експлуатації електричних станцій, енергетичного обладнання (ст. 95-1 КпАП). На відміну від вказаного злочину, об'єктивна сторона якого також може полягати у порушенні зазначених нормативних вимог, вчинення цього адміністративного правопорушення не переслідує мету викрадення електричної енергії шляхом її самовільного використання⁶.

13. В абз. 2 п. 20 проекту, як і в п. 18 постанови Пленуму ВСУ від 25 грудня 1992 р. № 12, знаходить відображення вузьке розуміння шахрайства – теорія “вигідності або обов’язковості”, яка всупереч букві кримінального закону не дозволяє визнавати шахрайством випадки, так би мовити, виманювання майна під виглядом збирання благодійної допомоги, добровільних внесків, подарунків тощо. Неприйнятність такої позиції, яка своїм першоджерелом має ще міркування укладачів Кримінального уложення Росії 1903 р., свого часу була переконливо доведена Б.С. Нікіфоровим.⁶ Показово, що в узагальненні ВСУ “Практика розгляду судами справ про злочини проти власності” при розкритті суті обману і зловживання довірою цілком обґрунтовано, як на мене, не вказується на те, що у такий спосіб винний у шахрайстві викликає у потерпілого впевненість у вигідності чи обов’язковості передачі йому майна або права на майно – правильно говориться про те, що обман і зловживання довірою використовується винним з метою заволодіння чужим майном (права на нього).

⁶ Нікіфоров Б.С. Борьба с мошенническими посягательствами на социалистическую и личную собственность по советскому уголовному праву. – М., 1952. – С. 121 – 123.

З урахуванням викладеного вище, в абз. 2 п. 20 проекту замість слів “з метою викликати у потерпілого впевненість у вигідності чи обов’язковості передачі її майна або права на нього” пропоную написати “з метою заволодіння чужим майном або набуття права на нього”.

Обман як спосіб шахрайства недоцільно зводити до повідомлення потерпілому неправдивих відомостей і приховування певних обставин (абз. 2 п. 20 проекту). Адже обман при вчиненні шахрайства може набувати вигляду так званих конклюдентних дій, спроможних породити помилку потерпілого, пов’язану з передачею винному майна (права на нього). Йдеться, наприклад, про споживання продуктів харчування з демонстрацією готовності сплатити за них, використання різноманітних обманних прийомів при розрахунках за товари і послуги або під час азартних ігор тощо.

В останньому абзаці п. 20 проекту правильно акцентується увага на необхідності з’ясування функціонального призначення обману, елементи якого можуть використовуватись винною особою не лише при вчиненні шахрайства. Тут, щоправда, слід уточнити, що обман може використовуватись винним для створення умов для наступного заволодіння чужим майном всупереч волі потерпілого і при вчиненні розбою, а не тільки крадіжки і грабежу, як зазначається у проекті.

Наведений в абз. 1 п. 22 проекту постанови незакритий перелік злочинів, які можуть утворювати сукупність із шахрайством, пропоную доповнити вказівкою на незаконні дії з документами на переказ, платіжними картками та іншими засобами доступу до банківських рахунків (ст. 200 КК) і на службове підроблення (ст. 366 КК).

Думка про те, що шахрайство, вчинене з використанням електронно-обчислювальної техніки, має кваліфікуватись за ч. 3 ст. 190 КК і додаткової кваліфікації не потребує (абз. 3 п. 22 проекту), видається незакінченою. Мова у даному разі, вочевидь, має йти про те, що зазначене шахрайство не потребує додаткової кваліфікації за нормами розділу XVI Особливої частини КК, які передбачають відповідальність за злочини у сфері використання електронно-обчислювальних машин.

14. Роз’яснення, які наводяться у п. 26 проекту і присвячені аналізу ознак складу злочину, передбаченого ст. 191 КК, є відверто поверховими, а тому їх користь для правозастосовних органів викликає сумнів. Цей пункт проекту необхідно кардинально переробити, використавши постанови Пленуму ВСУ 80-х років ХХ ст. (вказані у п. 2 пропозицій), постанову Пленуму Верховного Суду РФ від 27 грудня 2007 р. № 51 “Про судову практику у справах про шахрайство, привласнення і розтрату”, а також якісні науково-практичні коментарі до ст. 191 КК України (зокрема, коментар М.І. Мельника).

В абз. 1 п. 26 проекту зазначається, що майно як предмет злочину, передбаченого ст. 191 КК, є ввірем винному, перебуває в його віданні або службова особа у зв’язку із службовим становищем має певні повноваження щодо нього. Наведене твердження є обмежувальним тлумаченням кримінального закону: воно не враховує того, що предметом протиправного заволодіння майном, передбаченого ч. 2 ст. 191 КК, може бути й таке майно, щодо якого ні винна службова особа, ні її підлеглі можуть й не мати правомочностей щодо управління та розпорядження.

Замість того, щоб в останньому абзаці п. 26 проекту відтворювати законодавче визначення поняття службової особи, пропоную вказати на те, що при визнанні особи службовою особою суди зобов’язані враховувати роз’яснення, наведені у п. 1 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво” і п. 5 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів” (у частині невизнання фізичної особи – підприємця службовою особою).

15. Характеризуючи продовжуваний злочин (абз. 4 п. 23 проекту), замість поняття “єдиний умисел” краще використовувати відповідний законодавчий термін – єдиний злочинний намір (ч. 2 ст. 32 КК). Тим більше, що саме цей термін вживається в тексті узагальнення ВСУ, коли мова йде про необхідність розмежування повторного і продовжуваного (одиничного) заволодіння чужим майном.⁷ Крім цього, роз’яснення, які наводяться в абз. 4 п. 23 та абз. 5 п. 30 проекту, змістовно між собою пов’язані, а тому їх бажано об’єднати.

⁷ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 2. – С. 24.

16. 3 абз. 4 п. 28 проекту, як на мене, впливає, що організована група (кваліфікуюча ознака деяких злочинів проти власності) може створюватись для вчинення лише кількох злочинів. Відповідно ж до п. 9 постанови Пленуму ВСУ від 23 грудня 2005 р. № 13 "Про практику розгляду судами кримінальних справ про злочини, вчинені стійкими злочинними об'єднаннями" організована група може бути утворена з метою вчинення у тому числі одного злочину, який потребує ретельної довготривалої підготовки. Взагалі було б логічним, якби п. 28 проекту місив посилання на відповідні пункти чинної постанови Пленуму ВСУ від 23 грудня 2005 р. № 13, присвячені характеристиці організованої групи.

Тут, щоправда, слід зауважити, що у кримінально-правовій доктрині звертається увага на невідповідність окремих положень цієї постанови (як, до речі, і п. 26 постанови Пленуму ВСУ від 25 грудня 1992 р. № 12) статті 28 КК в частині розуміння сутності та ознак організованої групи, а також зроблений висновок про те, що у даному разі перевага має надаватись нормі кримінального закону.⁸ Цілком очевидно, що виважені роз'яснення стосовно вчинення злочинів проти власності організованою групою можуть бути сформульовані лише після критичного опрацювання названих постанов Пленуму ВСУ і науково-практичних коментарів до ст. 28 КК, написаних, зокрема, М.І. Мельником і С.Д. Шапченком.

Роз'яснення, запропоновані у п. 5 і п. 7 проекту, видаються суперечливими: у п. 5 йдеться про сукупність бандитизму з будь-яким злочином проти власності, вчиненим організованою групою (і це відповідає позиції, закріпленій у п. 26 постанови Пленуму ВСУ від 23 грудня 2005 р. № 13), а в п. 7 проекту говориться про сукупність бандитизму лише з більш тяжкими злочинами.

⁸ Ільїна О.В. Кримінально-правова характеристика кваліфікуючих ознак корисливих злочинів проти власності: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2007. – С. 9.
944

Пропозиції до проекту Постанови Пленуму Верховного Суду України “Про практику застосування судами законодавства про повторність, сукупність і рецидив та їх правові наслідки”

1. У кримінально-правовій літературі доведено, що у ст. ст. 32 – 34 чинного КК України виокремлені не всі, а тільки найбільш типові (розповсюджені) прояви множинності злочинів як окремого (специфічного) різновиду злочинної поведінки однієї і тієї самої людини. Тобто названі у ст. ст. 32 – 34 КК форми не вичерпують кримінально-правового інституту “множинність злочинів”, який за своїм обсягом є ширшим за законодавче утворення “повторність, сукупність та рецидив злочинів”. Наприклад, останнім не охоплюються випадки вчинення умисного злочину особою, яка має судимість за необережний злочин, або вчинення необережного злочину особою, яка має судимість за умисний злочин. Не завжди як рецидив можуть розцінюватись випадки вчинення протягом невідбутої частини покарання нового умисного злочину тим, хто раніше звільнявся умовно-достроково, хоч і такий (не регламентований розділом VII Загальної частини КК) прояв множинності злочинів тягне за собою певні кримінально-правові наслідки, а саме впливає на умовно-дострокове звільнення особи від відбування покарання (п. 3 ч. 3 ст. 81 КК) і заміну невідбутої частини покарання більш м'яким (п. 3 ч. 4 ст. 82 КК). Це саме можна сказати і про деякі інші випадки, наприклад, про: вчинення засудженим протягом іспитового строку нового злочину (ч. 3 ст. 78, ч. 6 ст. 79 КК); вчинення нового злочину середньої тяжкості, тяжкого або особливо тяжкого злочину, що є підставою для переривання строку давності виконання обвинувального вироку (ч. 4 ст. 80 КК).

З огляду на сказане вище, у п. 2 проекту варто уточнити, що передбачені розділом VII Загальної частини КК повторність, сукупність і рецидив є не просто окремими, а типовими (варіант – основними) формами множинності злочинів, якими цей кримінально-правовий інститут не вичерпується. П. 2 проекту також доцільно доповнити положенням про те, що інші (крім вказаних у ст. ст. 32 – 34 КК) прояви множинності злочинів впливають на кримінальну відповідальність особи лише у випадках, прямо передбачених КК України (наприклад, ч. 3 ст. 78, ч. 6 ст. 79, ч. 4 ст. 80, п. 3 ч. 3 ст. 81, п. 3 ч. 4 ст. 82).

2. В абз. 1 п. 3 проекту правильно звертається увага на те, що повторність як форму множинності злочинів за чинним КК можуть утворювати як тотожні злочини, передбачені однією і тією самою статтею або частиною статті Особливої частини КК, так й однорідні злочини, передбачені різними статтями Особливої частини КК, – у випадках, вказаних у КК України. Вважаю за доцільне навести у цьому роз'ясненні приклади відповідних кваліфікуючих ознак, згадавши, зокрема, ч. 2 ст. 152, примітку 1 до ст. 185, ч. 2 ст. 187, примітку 1 до ст. 224, примітку 2 до ст. 289, частини другі ст. ст. 307 – 310, 313 – 316, примітку 3 до ст. 368 КК.

Положення про те, що елементом повторності, зокрема, не може бути злочин, за який особу було звільнено від кримінальної відповідальності саме остаточно і безумовно (абз. 1 п. 3 проекту), означає обмежувальне тлумачення кримінального закону – ч. 4 ст. 32 КК, яка подібних застережень не містить. В узагальненні “Судова практика з питань кваліфікації повторності та сукупності злочинів (статті 32, 33, 35 Кримінального кодексу України)” також без будь-яких застережень слушно констатується відсутність повторності злочинів, якщо за раніше вчинений злочин особу було звільнено від кримінальної відповідальності за підставами, встановленими законом¹.

Навіть якщо за раніше вчинений злочин особу було звільнено від кримінальної відповідальності умовно (ч. 2 ст. 47, ч. 3 ст. 97 КК), й існує не скасована постанова суду про звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку з передачею особи на поруки або із застосуванням до неповнолітнього примусових заходів виховного характеру, це означає, що раніше вчинений злочин своє кримінально-правове значення як складова повторності втратив. У разі ж скасування зазначеної постанови через те, що особа, звільнена від кримінальної відповідаль-

¹ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 3. – С. 28 – 31.

ності, порушує умови передачі на поруки (ухиляється від застосування щодо неї примусових заходів виховного характеру), раніше вчинений злочин зберігає своє кримінально-правове значення та, як наслідок, знову може утворювати повторність злочинів. Але в такому випадку особа не може вважатись звільненою від кримінальної відповідальності. Таким чином, із другого речення в абз. 1 п. 3 проекту пропонуємо виключити слова “остаточно і безумовно”. З урахуванням цих саме міркувань, пропонується з абз. 3 п. 8 проекту виключити слова “остаточно і безумовно”.

Характеризуючи злочини, що можуть утворювати повторність як форму множинності злочинів, треба вказати на відсутність кримінально-процесуальних перешкод для притягнення особи до кримінальної відповідальності принаймні за двома злочинами, які складають повторність. Мається на увазі, зокрема, відсутність скарги потерпілого у кримінальних справах так званого приватного і приватно-публічного обвинувачення (ст. 27 КПК), відсутність заяви (згоди) власника (співвласника) юридичної особи приватного права, виключно інтересам якої заподіяно шкоду внаслідок вчинення злочину, передбаченого ст. 235-1, ст. 235-2 або ст. 235-3 КК (ст. 27-1 КПК). Тим більше, що наявність вказаних кримінально-процесуальних перешкод визнається і Пленумом Верховного Суду України (далі – ВСУ). Так, у п. 8 постанови від 30 травня 2008 р. № 5 “Про судову практику у справах про злочини проти статеві свободи та статеві недоторканості особи” зазначається таке: якщо особа, потерпіла від першого злочину, не порушувала питання про притягнення винної особи до кримінальної відповідальності і кримінальну справу на підставі ч. 3 ст. 27 КПК не порушено прокурором, то наступне вчинення цією ж особою зґвалтування іншої особи не може розцінюватись як повторний злочин.

3. Заслугує на підтримку позиція розробників проекту постанови (абз. 4 п. 4), які не вбачають повторності злочинів у разі одночасного одержання службовою особою хабарів від декількох осіб – навіть, якщо хабарі одержуються за вчинення дій в інтересах кожного хабародавця, і службова особа усвідомлює цю обставину. У такій ситуації відсутня розірваність (розбіжність) злочинних діянь у часі, що є обов’язковою властивістю повторності як форми множинності злочинів. У зв’язку з цим абз. 3 п. 15 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 5 “Про судову практику у справах про хабарництво”, який наразі містить юридично некоректне роз’яснення, бажано викласти у новій редакції, зорієнтувавши правозастосувачів на те, що вказані дії службової особи повинні розглядатись як одиничний злочин, встановлення ознак якого допускає підсумовування кількісних показників злочинної поведінки хабароодержувача, пов’язаних із розміром незаконної винагороди.

Взагалі було б логічним, якби Пленум ВСУ не обмежився загальною вказівкою про те, що діючі постанови Пленуму мають застосовуватись у частині, яка не суперечить обговорюваній постанові (п. 24 проекту), а вніс би необхідні зміни до чинних постанов Пленуму ВСУ, забезпечивши у такий спосіб уніфікований підхід до вирішення питань множинності злочинів та її кримінально-правових наслідків.

4. В абз. 1 п. 5 проекту відтворюються законодавче визначення поняття продовжуваного злочину. Бажано доповнити це визначення виробленими юридичною наукою положеннями про суть продовжуваного злочину як різновиду одиничного злочину, зазначивши наступне:

“Особливість продовжуваного злочину полягає в тому, що умисел винної особи реалізується не відразу, а поступово, шляхом вчинення кількох, розведених у часі тотожних діянь. При вчиненні продовжуваного злочину винний посягає на один і той же об’єкт, діяння вчиняються, як правило, із незначною перервою у часі одним і тим саме або подібним способом, об’єднуються в одне ціле єдиним злочинним наміром і спрямовані на досягнення загальної мети. Остання передбачає усвідомлення винним кінцевого результату і прагнення досягнути його шляхом вчинення кількох (не обов’язкових злочинних) діянь, які не носять самостійного характеру і, відповідно, не повинні отримувати окремої кримінально-правової оцінки.”

Відомо, що єдиний умисел (у ч. 2 ст. 32 КК замість цього традиційного і, можливо, не зовсім вдалого поняття фігурує єдиний злочинний намір) і загальна мета – ознаки суб’єктивної сторони продовжуваного злочину, які значною мірою носять оціночний характер і встановлюються правозастосовними органами з урахуванням всіх фактичних обставин конкретної кримінальної справи. В юридичній літературі з цього приводу справедливо зазначається, що встановлення і доказування змісту суб’єктивної сторони продовжуваного злочину є не стільки ма-

теріально-правовою, скільки процесуальною проблемою.² З огляду на сказане, вважаю за необхідне включити в абз. 1 п. 5 проекту приблизно таке роз'яснення:

“Визнаючи той чи інший злочин продовжуваним, суд повинен навести у вирок докази, які б підтверджували наявність у поведінці особи передбаченого ч. 2 ст. 32 КК єдиного злочинного наміру”.

Оскільки у судовій практиці визнається, що вигляду продовжуваного злочину можуть набувати, зокрема, корисливе заволодіння чужим майном, одержання хабара, ухилення від сплати податків і зборів, зґвалтування, у п. 5 проекту не буде зайвим вказати на те, що суди, вирішуючи питання про наявність або відсутність продовжуваного злочину – антиподу повторності, мають брати до уваги і роз'яснення, наведені у: п. 6 постанови Пленуму ВСУ від 25 вересня 1981 р. № 7 “Про практику застосування судами України законодавства у справах про розкрадання державного та колективного майна”, п. 23 постанови Пленуму ВСУ від 25 грудня 1992 р. № 12 “Про судову практику в справах про корисливі злочини проти приватної власності”; п. 14, п. 15 постанови Пленуму ВСУ від 26 квітня 2002 р. № 3 “Про судову практику у справах про хабарництво”; п. 12 постанови Пленуму ВСУ від 8 жовтня 2004 р. № 15 “Про деякі питання застосування законодавства про відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов’язкових платежів”; п. 7 постанови Пленуму ВСУ від 30 травня 2008 р. № 5 “Про судову практику у справах про злочини проти статевої свободи та статевої недоторканості особи”. До речі, як вдалий прецедент посилання на діючу постанову Пленуму ВСУ (щодо призначення покарання) можна розцінити п. 20 проекту.

Ознайомлення з п. 5 проекту дозволяє констатувати, що у ньому, на жаль, обійдене увагою, як на мене, найбільш зловоденне в аспекті правозастосування питання, яке стосується проблематики продовжуваного злочину, а саме, чи може особа, яка вчинює продовжуваний злочин, діяти з єдиним, але неконкретизованим умислом. Одні науковці (наприклад, Ю.В. Баулін, І.О. Зінченко, З.А. Незнамова, А.М. Нієдре) дають на це питання ствердну відповідь, інші (зокрема, А.Ф. Зелінський, А.П. Козлов, П.К. Кривошеїн, В.О. Навроцький, Т.І. Созанський) – негативну, виходячи з того, що притаманний продовжуваному злочину єдиний умисел (єдиний злочинний намір) має бути конкретизованим за обсягом, вагою, розміром, іншими параметрами. Поділяючи другу позицію, вважаю, що ситуації, в яких злочинна поведінка, так би мовити, програмується винним у загальній формі (скажімо, особа реалізує намір викрадати майно, брати хабарі чи ухилитись від сплати податків при нагоді, доки не викриють і буде така можливість, при виникненні потреби у грошах тощо), поняттям продовжуваного злочину не охоплюються. Так, неодноразове вчинення злодієм кишенькових крадіжок не може розцінюватись як продовжуваний злочин, оскільки умисел вчинити крадіжку стосовно кожного потерпілого виникає у винного щоразу при тому, що викрадати гаманці злочинець планує доти, поки йому це буде вдаватись робити.

Складається враження, що до такого (правильного, на мій погляд) підходу схиляються О.Т. Кузьменко і О.С. Іщенко – укладачі узагальнення “Судова практика з питань кваліфікації повторності та сукупності злочинів (статті 32, 33, 35 Кримінального кодексу України)”.³ У будь-якому разі в обговорюваному проекті постанови позиція Пленуму ВСУ із поставленого питання, яке безпосередньо стосується розмежування продовжуваного злочину і повторності злочинів, повинна бути зафіксована більш-менш чітко.

Роз’яснення, присвячене підсумовуванню кількісних показників у разі встановлення ознак продовжуваного злочину (абз. 2 п. 5 проекту), видається правильним, але дещо незавершеним. У зв’язку з цим вказаний абзац доцільно доповнити такими положеннями:

“Якщо продовжуваний злочин не доведений до кінця з причин, які не залежали від волі винного, вчинене має кваліфікуватись як замах на злочин, ознакою якого є наслідки (школа, розміри), що їх намагався досягнути винний внаслідок вчинення усіх запланованих ним дій”.⁴ Однак якщо фактично заподіяні наслідки (школа, розміри) досягли показника, який охоплюється умислом винної особи та ознакою складу злочину, передбаченого статтею (частиною, пунктом статті) Особливої частини КК, вчинене має розцінюватись не як замах на злочин, а як закінчений злочин.”

² Звечаровский И. Момент окончания преступлений, связанных с уклонением от уплаты обязательных платежей // Российская юстиция. – 1999. – № 9. – С. 42.

³ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 3. – С. 28 – 31.

⁴ Навроцький В.О. Основи кримінально-правової кваліфікації: Навч. посібник. – К., 2006. – С. 369.

Проілюструю останнє положення таким прикладом: якщо службова особа прагнула у декілька прийомів отримати хабар у великому розмірі, а фактично одержала лише його частину, яка також становить винагороду у великому розмірі, розрив між задуманим і фактично вчиненим злочином не може вважатись істотним і не впливає на оцінку вчиненого. Обидва предмети хабара перебувають у діапазоні однієї кваліфікуючої ознаки (великий розмір хабара), а тому діяння кваліфікуються за ч. 2 ст. 368 без посилання на ст. 15 КК.

5. В юридичній літературі висловлена думка про те, що послідовне вчинення особою діянь, альтернативно вказаних у тій чи іншій кримінально-правовій забороні (наприклад, ст. ст. 199, 263, 307 КК України), не утворює повторності злочинів, оскільки скоєне у такій ситуації має розглядатись як продовжуваний злочин.⁵ Підхід розробників проекту постанови, втілений у його п. 6, є більш правильним: злочин з альтернативними діяннями – це відмінний і від повторності злочинів, і від продовжуваного злочину різновид складного (одиночного) злочину, кримінальна відповідальність за який залежить у тому числі від змісту умислу винної особи.

6. З урахуванням чинних редакцій ст. 32 і ст. 33 КК України тотожні злочини не можуть утворювати сукупність як множинність злочинів, лише за якої кожен із злочинів підлягає кваліфікації за відповідною нормою Особливої частини КК (ч. 2 ст. 33 КК). "...кожний із злочинів, що утворюють сукупність, підлягає окремій кваліфікації, і це знаходить своє відображення як на рівні формули кваліфікації, так і в межах юридичного формулювання звинувачення..."⁶ На відміну від цього підходу, кожен із тотожних злочинів (злочинів з однаковими складами), які утворюють повторність як форму множинності злочинів, не повинен кваліфікуватись окремо (самостійно) на етапі остаточної кримінально-правової оцінки вчиненого. У зв'язку з цим наведене в абз. 2 п. 7 проекту роз'яснення, згідно з яким остаточна кваліфікація вчинених повторно тотожних злочинів має здійснюватись лише за однією статтею (частиною статті) Особливої частини КК, може вважатись таким, що ґрунтується на чинному кримінальному законі.

Разом із тим в юридичній літературі переконливо доведено, що точності і повноті як принципам кримінально-правової кваліфікації більше відповідала б окрема (самостійна) кваліфікація кожного злочину, який є елементом повторності.⁷ Тобто скільки фактично вчинено тотожних злочинів, стільки у формулі остаточної кваліфікації і має бути зазначено статей (частин статей) Особливої частини КК. Видається, що такий підхід, який інколи зустрічається в судовій практиці і який справедливо визнається авторами узагальнення "Судова практика з питань кваліфікації повторності та сукупності злочинів (статті 32, 33, 35 Кримінального кодексу України)" помилковим,⁸ може бути прийнятий лише після внесення змін до ст. 33 КК, згідно з якими сукупність утворюватимуть у тому числі тотожні злочини (тобто зміст реальної сукупності розшириться за рахунок не пов'язаної із засудженням повторності тотожних злочинів) або після доповнення ст. 32 КК нормою, подібною до ч. 2 ст. 33 КК.

7. В абз. 2 п. 8 проекту говориться про те, що сукупність утворюють, зокрема, злочини, передбачені однією і тією самою статтею (частиною статті) Особливої частини КК, якщо вони вчинені не одночасно і за наступний злочин новою редакцією статті (частини статті) Особливої частини КК посилено кримінальну відповідальність особи. Треба уточнити, що сукупність можуть утворювати також злочини, передбачені різними редакціями однієї і тієї самої статті (частини статті) Особливої частини КК, якщо ухвалення нової редакції норми призвело (порівняно з її попередньою редакцією) до створення нового за змістом складу злочину.⁹ Інакше кажучи, складовими сукупності, за загальним правилом, виступають діяння, які відповідають різним складам злочинів.

В абз. 4 п. 8 проекту із посилання на розділ II Прикінцевих та перехідних положень КК слушно зазначено, що сукупність можуть утворювати і злочини, які кваліфікуються за відповідними статтями (частинами статей) КК 1960 р. Варто додати, що сукупність як форму множинності злочинів можуть утворювати злочини, передбачені, з одного боку, статтями (частинами статей) КК 1960 р. та, з іншого, статтями (частинами статей) КК 2001 р.

⁵ *Энциклопедия уголовного права. Т. 3. Понятие преступления.* – Издание профессора Малинина. – СПб., 2005. – С. 306 – 307.

⁶ *Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України.* – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К.: А.С.К., 2005. – С. 77.

⁷ Навроцький В.О. Вказана праця. – С. 359 – 363; Созанський Т.І. Кваліфікація сукупності злочинів: Дис. ... канд. юрид. наук. – Львів, 2009. – С. 146 – 157.

⁸ *Вісник Верховного Суду України.* – 2009. – № 3. – С. 31.

⁹ Стрижевська А.А. Сукупність злочинів за кримінальним правом України: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – К., 2007. – С. 11 – 12, с. 14.

Абз. 2 п. 8 проекту, відтворюючи пануючий у доктрині і правозастосовній практиці підхід, виходить з того, що, крім прямо вказаних у ч. 1 ст. 33 КК різновидів сукупності злочинів, можуть бути й інші, зумовлені, зокрема: 1) особливостями кваліфікації незакінченого злочину (ст. 16 КК); 2) особливостями кваліфікації злочину, вчиненого у співучасті (ст. 29 КК). Вважається, що кваліфікація вчинених особою закінчених і незакінчених злочинів, а так само злочинів, вчинених одноособово та у співучасті, за правилами реальної сукупності (з інкримінуванням у разі необхідності ознаки повторності) дає змогу дати скоєному більш точну юридичну оцінку, наочно демонструє вчинення злочинів на різних стадіях їх виконання або із множинністю учасників діяння.

Разом із тим у літературі відзначається, що така кваліфікація може мати своїм наслідком несправедливість призначеного покарання: покарання за вчинені повторно закінчені злочини може бути менш суворим, ніж покарання, призначене за правилами ст. 70 КК за “повторність-сукупність” злочинів, один чи кілька з яких були незакінченими.¹⁰ Зважаючи на цю несправедливість, окремі судді навіть пропонують змінити існуючу судову практику і встановити, що у випадку вчинення низки тотожних злочинів, які кваліфікуються за однією і тією самою статтею (частиною статті) КК, один чи кілька з яких є незакінченими, додаткова кваліфікація останніх за ст. 15 КК не потрібна.¹¹

За таких обставин варто було б очікувати формулювання Пленумом ВСУ додаткових (порівняно із безпосередньо вказаними у ст. 70 КК) орієнтирів призначення покарання за сукупністю злочинів, покликаних мінімізувати прояви зазначеної несправедливості.

8. Пропозиція кваліфікувати за сукупністю злочинів вчинення декількох злочинів одного виду, перший з яких не містить кваліфікуючих ознак, а наступні містять ознаку повторності (п. 9 проекту), відповідає вимогам чинного кримінального законодавства України (ст. 33 КК), а тому заслуговує на підтримку. Необхідність подібного тлумачення КК не в останню чергу зумовлена тим, що у діючих роз’ясненнях Пленуму ВСУ з різних категорій кримінальних справ (зокрема, про статеві злочини, злочини проти життя і здоров’я особи, злочини проти власності, про хабарництво) спостерігається відсутність уніфікованого підходу щодо кримінально-правової оцінки скоєного у таких ситуаціях.

9. Розробники проекту постанови правильно, на мій погляд, виходять з того, що необережне заподіяння смерті одній або навіть кільком особам охоплюється таким оціночним поняттям, як тяжкі (особливо тяжкі) наслідки (у варіанті абз. 2 п. 14 проекту спричинення такої смерті характеризується як прояв тяжких наслідків). Звідси випливає, що у ситуаціях заподіяння смерті через необережність, зокрема, внаслідок забруднення атмосферного повітря чи зловживання службовим становищем має місце конкуренція частини і цілого, за якої вчинений злочин підпадає під дію двох (або більше) кримінально-правових норм, одна з яких (ціле) охоплює вчинене в цілому, а інші норми (частини) визнають як самостійні злочини лише частини (складові) скоєного діяння. Вказані норми перебувають у підпорядкуванні за змістом. У літературі зазначається, що конкуренція частини та цілого має місце в разі, коли норма про ціле включає як конститутивну чи кваліфікуючу ознаку злочинний прояв поведінки особи або у складі злочину, що закріплений у нормі про ціле, повинна міститись вказівка на врахованість вчинення при цьому іншого злочину.¹² Так, у згаданій у п. 14 проекту ч. 2 ст. 241 КК прямо говориться про забруднення атмосферного повітря, що спричинило загибель людей або інші тяжкі наслідки.

Загальне ж правило для кваліфікації злочину при конкуренції частини і цілого полягає в тому, що застосовується та норма, яка з найбільшою повнотою охоплює всі фактичні ознаки вчиненого.

Отже, висунута у п. 14 проекту ідея кваліфікувати вчинене за сукупністю злочинів, передбачених, зокрема, ч. 2 ст. 241 і відповідною частиною ст. 119 КК, ч. 2 ст. 364 і ч. 2 ст. 119 КК, у випадках спричинення смерті людини (людей) ігнорує вироблене наукою кримінального права і згадане вище правило подолання конкуренції частини і цілого. Виняток з цього правила, який у літературі обґрунтовується принципом повноти кримінально-правової кваліфікації і

¹⁰ Иногамова-Хегай Л. Неоднократность и конкуренция норм: некоторые спорные вопросы квалификации преступлений и назначения наказания // Уголовное право. – 2002. – № 2. – С. 31 – 32; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К., 2005. – С. 148.

¹¹ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 3. – С. 31.

¹² Марін О.К. Кваліфікація злочинів при конкуренції кримінально-правових норм. Монографія. – К., 2003. – С. 196; Кузнецов В.В., Савченко А.В. Теорія кваліфікації злочинів: Підручник (2-е вид., перероб.). – К., 2007. – С. 196.

має місце тоді, коли спосіб вчинення злочину є більш тяжким (суспільно небезпечним) злочин, ніж злочин, передбачений нормою – цілим, у розглядуваній ситуації відсутній, оскільки заподіяння смерті через необережність у жодному разі немає підстав визнавати способом вчинення того ж забруднення атмосферного повітря чи зловживання службовим становищем.

Щодо пропонованої у варіанті абз. 2 п. 14 проекту кваліфікації за сукупністю злочинів, передбачених ч. 1 ст. 119 і ч. 1 ст. 140 КК, то в юридичній літературі з цього приводу зазначається: “Стаття 140 (в частині заподіяння смерті особи) є спеціальною нормою щодо ч. 1 ст. 119, у зв’язку з чим кваліфікація невиконання або неналежного виконання професійних обов’язків медичним або фармацевтичним працівником, що спричинило смерть потерпілого, за сукупністю вказаних норм є неприйнятною”.¹³ Звичайно, можна дискутувати щодо виду конкуренції кримінально-правових заборон у цьому випадку, але зрозуміло інше: навряд чи правильно нагромаджувати під час кваліфікації кримінально-правові норми (штучно утворювати множинність злочинів там, де її немає), виходячи при цьому лише з одного – порівняльного аналізу санкцій кримінально-правових заборон. Точність кримінально-правової оцінки вчиненого не може і не повинна ставитись у залежність від недоречностей позиції законодавця щодо караності тієї чи іншої злочинної поведінки.

З огляду на викладене вище, пропонується з абз. 1 п. 14 проекту виключити слова “як правило”, а з п. 14 проекту виключити абз. 2 (у тому числі варіант цього абзацу), де йдеться про сукупність злочинів, однією із складових якої нібито має виступати вбивство через необережність.

10. У зв’язку з тим, що судимість є обов’язковою ознакою (передумовою виникнення) рецидиву, у п. 16 проекту, в якому розкривається зміст цієї форми множинності злочинів, доцільно зробити посилання на постанову Пленуму ВСУ від 26 грудня 2003 р. № 16 “Про практику застосування судами України законодавства про погашення і зняття судимості”.

11. Роз’яснення, наведені у п. 18 проекту, є слушними, однак видається, що місце їм – у постанові Пленуму ВСУ від 23 грудня 2005 р. № 12 “Про практику застосування судами України законодавства про звільнення особи від кримінальної відповідальності”. Так, абз. 2 п. 18 проекту фактично відтворює положення про ідеальну сукупність злочинів певної тяжкості, яка не є перешкодою для застосування ст. 45 КК (абз. 2 п. 3 постанови від 23 грудня 2005 р. № 12).

Звичайно, за наявності повторності, реальної сукупності або рецидиву злочинів звільняти особу від кримінальної відповідальності за ст. ст. 45 – 48, ч. 1 ст. 97 КК не слід. Але уявимо ситуацію: особа, яка має судимість за умисний злочин, вчиняє необережний злочин, або особа, яка має судимість за необережний злочин, вчиняє умисний злочин. У поведінці такої особи не вбачається повторності, реальної сукупності або рецидиву у значенні ст. ст. 32 – 34 КК при тому, що вважати цю особу такою, що вчинила злочин вперше, і, відповідно звільняти від кримінальної відповідальності не можна. Сказане слугує зайвим аргументом на користь того, що зміст кримінально-правового інституту множинності злочину є багатшим за зміст формулювань, закріплених у ст. ст. 32 – 34 КК.

12. Зміст обтяжуючої покарання обставини (п. 1 ч. 1 ст. 67 КК) у п. 19 проекту обґрунтовано обмежується такими формами множинності, як повторність (ст. 32 КК) і рецидив (ст. 34 КК). Такий підхід враховує відмінність формулювань п. 1 ч. 1 ст. 67 КК 2001 р. і п. 1 ст. 41 КК 1960 р., в якому йшлося про вчинення злочину особою, яка раніше вчинила будь-який злочин, що давало змогу говорити про повторність різних злочинів (або так звану загальну повторність) як обтяжуючу покарання обставину. Наразі реальна сукупність нетотожних і неоднорідних злочинів обставиною, яка, за загальним правилом, обтяжує покарання, визнаватись не повинна. Разом із тим вважаю, що наведене у п. 19 проекту роз’яснення варто розвинути, адже у проекті постанови висвітлюються не лише питання кваліфікації множинності злочинів. Тим більше, що у згаданому вище узагальненні судової практики, проведеному ВСУ, зазначається: “Призначаючи покарання за злочини, вчинені повторно, суди нерідко припускаються помилок, враховуючи одночасно повторність і як кваліфікуючу ознаку, і як обтяжуючу покарання обставину, що суперечить вимогам ч. 4 ст. 67 КК”.¹⁴ Таким чином, пропоную включити до п. 19 проекту абзац 2 наступного змісту:

¹³ Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 6-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2009. – С. 333.

¹⁴ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 4. – С. 40.

“Згідно з ч. 4 ст. 67 КК повторність і рецидив обтяжують покарання за умови, що вони не є кваліфікуючими ознаками складів конкретних злочинів. Однак навіть якщо одна із вказаних форм множинності злочинів передбачена нормою Особливої частини КК як ознака складу злочину, що впливає на кваліфікацію, вона відповідно до ч. 1 ст. 65 КК може враховуватись при призначенні покарання як конкретний показник особи винного”.

На користь пропонованого відступу від законодавчої заборони “подвійного інкримінування” одних і тих же обставин (ч. 4 ст. 67 КК) наведу міркування С.Д. Шапченка: “Прикладом врахування обставин, зазначених в ч. 1 ст. 67 КК, як конкретного показника особи винного може бути врахування кількості вчинених нею тотожних злочинів в межах кваліфікуючої ознаки “повторно”: в одному випадку особа вчинила всього дві крадіжки, а в іншому ч. 2 ст. 185 можуть охоплюватись сімнадцять з вісімнадцяти вчинених особою крадіжок. Очевидно, що при інших рівних умовах суспільна небезпека особи винного в останньому випадку вища”¹⁵.

13. Наведене у п. 23 проекту тлумачення ч. 2 ст. 9 КК, згідно з яким правові наслідки вироку суду іноземної держави враховуються в Україні лише у випадках, передбачених ратифікованими міжнародно-правовими угодами, не може бути сприйняте однозначно. З одного боку, таке роз’яснення враховує ту обставину, що міжнародні договори за участю нашої держави регулюють питання визнання і виконання в Україні вироків судів іноземних держав. Зокрема, це стосується згадуваної в деяких науково-практичних коментарях до ст. 9 КК Європейської конвенції про міжнародну дійсність кримінальних вироків 1970 р., ратифікованої із заявами та застереженнями Законом України від 26 вересня 2002 р. Також пропоноване роз’яснення бере до уваги сприйняте судовою практикою України (у тому числі на рівні ВСУ) та узгоджене з ідеєю національного суверенітету застереження, яке міститься у Законі України від 3 березня 1998 р. “Про ратифікацію Протоколу до Конвенції про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах від 22 січня 1993 року”: Україна не бере на себе зобов’язання визнавати та враховувати вирoki, винесені судами Договірних Сторін, при вирішенні питань про визнання особи особливо небезпечним рецидивістом, про встановлення факту вчинення злочину повторно та порушення зобов’язань, пов’язаних з умовним звільненням, відстрочкою виконання вироку або умовно-достроковим звільненням. Як бачимо, Україна заперечує визнання преюдиціальної сили вироків судів іноземних держав – учасниць СНД.

З іншого боку, незважаючи на внутрішню суперечливість формулювань ст. 9 КК (частина 1 – “Вирок суду іноземної держави може бути врахований...”; частина 2 – “... правові наслідки вироку суду іноземної держави враховуються...”), більшість вітчизняних дослідників тлумачить ч. 2 ст. 9 КК як імперативну норму, яка закріплює не право, а обов’язок правозастосовних органів України враховувати при вирішенні конкретних кримінально-правових питань вирок суду іноземної держави; при цьому зазначений обов’язок не пов’язується з виконанням Україною тих чи інших міжнародно-правових договорів.¹⁶ В.О. Навроцький, який найбільш докладно і всебічно серед вітчизняних авторів розглянув проблему врахування вироку суду іноземної держави в Україні, сформулював умови, за яких таке врахування стає обов’язком при вирішенні питань кримінальної відповідальності в Україні: 1) вирок набув чинності; 2) не погашені чи не зняті правові наслідки засудження за кордоном, які визначаються законодавством держави, судом якої винесено вирок; 3) існує “подвійна кримінальність” діяння, за яке особа засуджена; 4) особа, засуджена за кордоном, знову вчинила злочин в Україні; 5) законодавством України передбачене врахування правових наслідків засудження за кордоном.¹⁷ До речі, як показало проведене ВСУ узагальнення судової практики частина судів також дотримується позиції, згідно з якою національне кримінальне законодавство України (ст. 9 КК) зобов’язує враховувати правові наслідки засудження особи за межами України при постановленні вироку в Україні.¹⁸

¹⁵ Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К., 2005. – С. 141.

¹⁶ Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України. – 4-е вид., переробл. та доповн. / Відп. ред. С.С. Яценко. – К., 2005. – С. 15; Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України (2-е вид., перероб. та доп.) / За заг. ред. П.П. Андрушка, В.Г. Гончаренка, Є.В. Фесенка. – К., 2008. – С. 22; Науково-практичний коментар Кримінального кодексу України. – 6-те вид., переробл. та доповн. / За ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка. – К., 2009. – С. 42 – 43.

¹⁷ Навроцький В.О. Врахування вироку суду іноземної держави в Україні // Життя і право. – 2004. – № 1. – С. 50.

¹⁸ Вісник Верховного Суду України. – 2009. – № 4. – С. 40.

За таких обставин висунута у п. 23 проекту пропозиція обмежити сферу застосування ч. 2 ст. 9 КК України чинними міжнародно-правовими договорами видається недостатньо обґрунтованою, у зв'язку з чим вважаю за потрібне виключити із вказаного пункту проекту постанови зворот "у випадках, передбачених міжнародно-правовими угодами, ратифікованими Верховною Радою України". Також п. 23 проекту варто доповнити роз'ясненням, в якому фігурував би Закон України від 3 березня 1998 р. "Про ратифікацію Протоколу до Конвенції про правову допомогу та правові відносини у цивільних, сімейних та кримінальних справах від 22 січня 1993 року" і яке б звертало увагу правозастосувачів на те, що на сьогодні законодавець, якому явно бракує логіки, встановив різний правовий режим щодо вироків судів держав – учасниць СНД і вироків судів будь-яких інших іноземних держав: перші не враховуються правозастосовними органами України, а другі, навпаки (звичайно, за умов, сформульованих В.О. Навроцьким), повинні братись до уваги слідчими, прокурорами, суддями в Україні при кваліфікації нового злочину, призначенні покарання, звільненні від кримінальної відповідальності або покарання.



Дудоров Олександр Олексійович народився у 1967 році в м. Вінниця. У 1991 р. із відзнакою закінчив юридичний факультет Київського державного університету імені Т.Г. Шевченка.

Доктор юридичних наук (2007 р), професор (2008 р.). Професор кафедри кримінального права, завідувач науково-дослідної лабораторії з вивчення актуальних проблем кримінального законодавства України та його застосування Луганського державного університету внутрішніх справ імені Е.О. Дігоренка.

Член Науково-консультативної ради при Верховному Суді України, старший науковий співробітник Науково-дослідного інституту Національної академії прокуратури України, позаштатний консультант Комітету Верховної Ради України з питань законодавчого забезпечення правоохоронної діяльності, член спеціалізованих учених рад із захисту дисертацій в Академії адвокатури України та Національній академії прокуратури України.

Автор понад 230 наукових і навчально-методичних праць, у тому числі двох монографій (Злочини у сфері господарської діяльності: кримінально-правова характеристика. – К.: Юридична практика, 2003. – 924 с.; Ухилення від сплати податків: кримінально-правові аспекти. – К.: Істина, 2006. – 648 с.). Співавтор шести видань науково-практичного коментаря Кримінального кодексу України (2001 – 2009 рр.,) за ред. М.І. Мельника, М.І. Хавронюка).